

主编 华雅琴 顾惠祥

SHUIWU ZHISHI YIBEN TONG

# 税务知识

一本通

(国税)

苏州大学出版社

SHUIWU ZHISHI YIBEN TONG

税务知识一本通

(国税)



ISBN 7-81090-273-3



9 787810 902731

ISBN 7-81090-273-3/F·23 定价:55.00元(共两册)

F812.42  
13

主编 华雅琴 顾惠祥

SHUIWU ZHISHI YIBEN TONG

# 税务知识一本通

(国税)



## 图书在版编目(CIP)数据

税务知识一本通. 国税/华雅琴,顾惠祥主编. —苏州: 苏州大学出版社, 2004. 5

ISBN 7-81090-273-3

I. 税… II. ①华…②顾… III. 国家税收-税收管理-中国 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 034575 号

### 税务知识一本通(国税)

华雅琴 顾惠祥 主编

责任编辑 薛华强

---

苏州大学出版社出版发行

(地址: 苏州市干将东路 200 号 邮编: 215021)

常熟高专印刷厂印装

(地址: 常熟市元和路 98 号 邮编: 215500)

---

开本 850mm×1168mm 1/32 印张 38(共两册) 字数 930 千

2004 年 5 月第 1 版 2004 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 7-81090-273-3/F·23 定价: 55.00 元

(共两册)

---

苏州大学版图书若有印装错误,本社负责调换  
苏州大学出版社营销部 电话: 0512-67258835

---

---

---

---

# 第一部分

# 增 值 税



## 增值稅

### 一、增值稅綜合規定

#### ● 1. 什麼是增值稅

增值稅是以商品(或勞務)的增值額為計稅依據的一個稅種,它以已實現銷售的商品(或勞務)為課稅對象。

由於商品的增值額在實際經濟活動中是一個難以準確計算的數據,因此在實行增值稅的國家和地區,大多是根據自身情況和增值稅原理制定各自的稅款抵扣辦法來計算徵收增值稅的。我國的具體做法是:以商品(或勞務)銷售額為計稅依據,按照稅法規定稅率計算出商品應負擔的增值稅,同時扣除企業外購原材料、能源、低值易耗品等物資在以前生產環節已繳納的增值稅,抵扣後的餘額為企業實際應繳納的增值稅。由此可知,增值稅是以商品(或勞務)的流轉額為計稅依據,並實行稅款抵扣制度計算徵收的一種流轉稅。

#### ● 2. 什麼是增值額

增值額是指企業(勞動者)在生產流通過程中新創造的那部分價值,即相當於商品價值  $C + V + M$  中扣除在生產流通中消耗掉的購進生產資料的轉移價值  $C$  之後的餘額  $V + M$  部分,主要包括工資、利潤、利息、租金、稅金和其他屬於價值增值的部分。

增值額從現實表現形態來說,是指以貨幣價格為尺度表示出來的生產經營活動實現的銷售額,與為完成這些活動而從其他地方購入貨物或接受勞務所付出的價格兩者之間的差額。也就是納稅人購買投入物後,僱傭人工並支付工資,對投入物進行加工,然

后将加工的产品(或劳务)出售,最终获取的价格与原购入价格的差额。

### ● 3. 增值税有哪些特征

较其他税种,增值税主要有以下特点:

(1) 多环节征税,税基广泛。增值税的征收从商品的生产开始,一直延伸到商品的批发和零售等经济活动的各个环节,使得增值税拥有较其他间接税更广泛的纳税人。

(2) 按增值额计税。增值税只对本企业(劳动者)新创造的价值部分计税,实际上是对增值额即销售价格减去购买价格的差价征税,亦即只对销售收入中未纳税的价值部分征税。

(3) 实行税款抵扣制度。即对纳税人投入的原材料等外购物资已含税款进行抵扣。抵扣办法采用了凭发票注明的税款抵扣制度。增值税专用发票是纳税人享受税款抵扣的合法凭证,也是实行价税分流核算的依据。

(4) 在生产、流通的征税环节中享受免税,意味着丧失增值税税款的抵扣权,同时,要负担以前环节的已征税款,并对某些商品采用零税率的办法,实行彻底的免税。

### ● 4. 我国现行增值税征收的基本原则是什么

(1) 普遍征收的原则。增值税的普遍征收原则表现在两个方面:从征收范围的角度看,将所有货物(不动产除外)的生产、流通以及加工、修理修配劳务,均纳入增值税的征税范围;从纳税人的角度看,将所有从事货物(不动产除外)生产、流通以及从事加工、修理修配业务的一切单位和个人,都作为纳税人。

(2) 税收的中性原则。税收的中性原则包含两个方面的基本内容:

- ① 同一税种的所有纳税人在权利和义务方面都是均等的。
- ② 税收的征税结果对纳税人的经营活动和消费者的消费选

择基本不产生扭曲,即对所有的征税对象和纳税人给予基本同等的税收待遇。

(3) 简化原则。增值税由于扩大了征收范围,简化了税率,解决了增值税的征收范围和征税项目之间的矛盾,既有利于纳税人依法纳税,又有利于税务机关加强征收管理。统一实行购进扣税法,方便纳税人进行应纳增值税的计算。实行凭发票注明税款扣税,既有利于纳税人及时准确地计算各纳税期的进项税额,又有利于税务机关对纳税人进行监督和管理,并为税务机关建立起增值税的交叉审计制度提供了可能。对小规模纳税人实行简易的征收方法,不仅适应了小规模纳税人的特点,而且大大降低了增值税的征收成本。

#### ● 5. 增值税纳税人是如何确定的

(1) 在中华人民共和国境内销售货物或提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人为增值税纳税人。

(2) 申报进入中华人民共和国境内的货物均应缴纳增值税。进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口增值税的纳税人。

(3) 对承租或承包的企业、单位和个人,有独立的生产、经营权,在财务上独立核算,并定期向出租者或发包者上缴租金或承包费的,应作为增值税纳税人按规定缴纳增值税。

#### ● 6. 为什么承租人和承包人是增值税纳税人

企业租赁或承包给他人经营,企业的实际经营者已发生变化,承租人和承包人既已享有企业经营权,也应负有企业民事上的义务和责任,将他们确定为增值税纳税人,既有利于加强税收征管,也符合实际情况,能有效解决出租与承租、发包与承包单位因界限不清而带来的增值税法律义务不明确的问题。

### ● 7. 什么是增值税一般纳税人

增值税一般纳税人是指按规范操作方法,通过计算销项税额和进项税额来计算应纳增值税税额,并享有按增值税专用发票注明的增值稅金进行抵扣的纳税人。

一般纳税人主要包括以下三类:

(1) 年应征增值税销售额在 100 万元以上的,从事货物生产或提供应税劳务的纳税人以及以从事货物生产或提供应税劳务为主,并兼营货物批发或零售的纳税人;年应征增值税销售额在 180 万元以上的,从事货物批发或零售的纳税人。

(2) 未达到一般纳税人标准,但其能按照会计制度和税务机关的要求准确核算销项税额、进项税额和应纳税额,并经主管税务机关认定批准的纳税人。

(3) 符合一般纳税人条件,但不申请一般纳税人认定,应按销售额依照增值税税率计算应纳税额,并不得抵扣进项税额。

增值税一般纳税人,均应依照规定向其企业所在地主管税务机关申请办理一般纳税人认定手续。

### ● 8. 什么是小规模纳税人

小规模纳税人是指不通过销项税额和进项税额来计算应纳增值税额,而是直接以应税销售额来计算征收应纳增值税额的纳税人。小规模纳税人的标准,是从事货物生产或提供应税劳务的纳税人以及兼营货物批发或零售的纳税人,年应征增值税销售额在 100 万元以下的,和从事货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 180 万元以下的。小规模纳税人包括以下四类:

(1) 经营规模不符合一般纳税人标准,而且不能按会计制度和税务机关的要求准确核算销项税额、进项税额和应缴税额的纳税人。

(2) 其他个人。包括中国公民和居住在中国境内的外国

公民。

(3) 不经常发生增值税应税行为的非企业性单位。包括行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

(4) 不经常发生应税行为的非增值税企业。这些企业以缴纳营业税为主。

### ● 9. 增值税起征点是如何设置的

增值税起征点的适用范围仅限于个人。其幅度规定如下：

- (1) 销售货物的起征点为月销售额2 000 ~ 5 000元。
- (2) 销售应税劳务的起征点为月销售额1 500 ~ 3 000元。
- (3) 按次纳税的起征点为每次(日)销售额 150 ~ 200 元。

### ● 10. 增值税的征税范围有哪些

在中华人民共和国境内销售货物或提供加工、修理修配及进口的货物,为增值税的征收范围。

(1) 货物。指有形动产,包括电力、热力和气体。

(2) 应税劳务。指提供加工、修理修配劳务,但单位或个体经营者聘用的员工为单位或雇主提供加工、修理修配劳务不包括在内。加工,指委托加工货物的业务,即由委托方提供原料、主要材料,受托方按委托方的要求制造货物并收取加工费的业务;修理修配,是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复,使其恢复原状和功能的业务。

(3) 进口货物。指报关进口的货物。

### ● 11. 什么是视同销售

视同销售,就是将不属于销售范围或尚未实现销售的货物,视同销售处理,纳入增值税的征税范围。

### ● 12. 为什么要对视同销售货物征收增值税

对视同销售货物征收增值税出于以下几个方面的原因：

(1) 为了保持抵扣链条的完整和专用发票的传递不中断,使

各个征税环节的进项税额和销项税额成立,税款抵扣能够保持连续。如果上一环节没有征收增值税,就不能开具专用发票,在本环节购进货物时支付的税额不能抵扣,下一环节的纳税人也不能享受税款抵扣。这样,由于纳税人不能提供有效扣税凭证,其进项税额就得不到扣除,从税负上看,就得全额纳税,该环节的税负就高于正常的税负。视同销售征税后上述问题都得以解决,保证了抵扣链条不断,体现了公平税负原则。

(2) 平衡自制货物同外购货物的税收负担。如果对纳税人将自产、委托加工的货物用于非应税项目、集体福利或个人消费,将自产、委托加工、购买的货物分配给股东、投资者或无偿赠送他人不视同销售征税,就会出现自产、委托加工货物同外购货物销售的税收负担不平衡现象。

(3) 简化扣除。避免用于非应税项目的货物在扣除上的划分问题。

(4) 为了堵塞征管漏洞,防止偷税。若不规定视同销售范围,纳税人就可能利用这种不平衡税收待遇将有些方面的货物经过改变生产形式,即由外购变为自产式委托加工而逃税。

### ● 13. 哪些行为属于视同销售

为了公平税负,加强税收征管,堵塞偷税漏洞,税法规定对下列行为视同销售货物,征收增值税:

- (1) 将货物交付他人代销。
- (2) 销售代销货物。
- (3) 设有两个或两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送另一机构用于销售。
- (4) 将自产或委托加工的货物用于非应税项目。
- (5) 将自产、委托加工或购买的货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者。

(6) 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者。

(7) 将自产、委托加工的货物用于集体、个人消费。

(8) 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

#### ● 14. 什么是混合销售行为

所谓混合销售行为,是指一项销售行为既涉及货物,又涉及非应税劳务。关于混合销售的规定,是划分增值税和营业税征税范围的基本规定。

例如:某生产商销售一台发电机组,价格为300万元,同时代客户安装,在货物价格外又收取安装费8万元。由于该货物的销售同安装业务同时发生,该安装业务属于营业税“建筑业”税目的征税范围,这种行为就是混合销售行为。

#### ● 15. 对混合销售行为征税有何基本规定

根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》(以下简称《细则》)的规定,从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为,视为销售货物,应征收增值税;其他单位和个人的混合销售行为视为非应税劳务,不征收增值税。纳税人的销售行为是否属于混合销售行为,由国家税务总局所属征收机关确定。

根据《细则》第五条的规定,“以从事货物的生产、批发或零售为主,并兼营非应税劳务的企业、企业性单位及个体经营者”的混合销售行为,应视为销售货物征收增值税。此条规定所说的“以从事货物的生产、批发或零售为主,并兼营非应税劳务”,是指纳税人的年货物销售额与非增值税应税劳务营业额的合计数中,年货物销售额超过50%,非增值税应税劳务营业额不到50%。

根据此条规定,以从事非增值税应税劳务为主,并兼营货物销售的单位与个人,其混合销售行为应视为销售非应税劳务,不征收增值税。但如果其设立单独的机构经营货物销售并单独核算,该

单独机构应视为从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位,其发生的混合销售行为应当征收增值税。

● 16. 什么是兼营非应税劳务

纳税人的销售行为如果既涉及货物或应税劳务,又涉及非应税劳务,为兼营非应税劳务。

● 17. 对兼营非应税劳务征税有何基本规定

纳税人兼营非应税劳务的,应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额,不分别核算或不能准确核算的,应并入货物或应税劳务一并征收增值税。实行此项规定的主要目的是简化增值税的计算,督促企业真实核算和反映应缴纳增值税、营业税的销售额。

● 18. 混合销售与兼营非应税劳务有什么区别

混合销售与兼营非应税劳务两者的区别在于:混合销售行为强调的是一项销售行为同时涉及货物、非应税劳务,其范围仅指货物与非应税劳务的混合;兼营非应税劳务则指纳税人从事的销售行为中既涉及货物或应税劳务,又涉及非应税劳务,销售货物和销售非应税劳务并不是在一项销售行为中同时存在。

● 19. 运输单位与个人销售货物并负责运输的行为是否征收增值税

对从事运输业务的单位与个人,发生销售货物并负责运输所售货物的混合销售行为,征收增值税。

● 20. 对销售自产货物提供增值税应税劳务并同时提供建筑业劳务应当如何征税

根据国家税务局国税发[2002]117号通知的规定,纳税人以签订建设工程施工总包或分包合同(包括建筑、安装、装饰、修缮等工程总包和分包合同,下同)方式开展经营活动时,销售自产货物、提供增值税应税劳务并同时提供建筑业劳务(包括建筑、安

装、修缮、装饰、其他工程作业,下同),同时符合以下条件的,对销售自产货物和提供增值税应税劳务取得的收入征收增值税,提供建筑业劳务收入(不包括按规定应征收增值税的自产货物和增值税应税劳务收入)征收营业税:

① 必须具备建设行政部门批准的建筑业施工(安装)资质;

② 签订建设工程施工总包或分包合同中单独注明建筑业劳务价款。

凡不同时符合以上条件的,对纳税人取得的全部收入征收增值税,不征收营业税。

以上所称建筑业劳务收入,以签订的建设工程施工总包或分包合同上注明的建筑业劳务价款为准。

纳税人通过签订建设工程施工合同,销售自产货物、提供增值税应税劳务的同时,将建筑业劳务分包或转包给其他单位和个人的,对其销售的货物和提供的增值税应税劳务征收增值税;同时,签订建设工程施工总承包合同的单位和个人,应扣缴提供建筑业劳务的单位和个人取得的建筑业劳务收入的营业税。

所称自产货物是指:

① 金属结构件:包括活动板房、钢结构房、钢结构产品、金属网架等产品;

② 铝合金门窗;

③ 玻璃幕墙;

④ 机器设备、电子通讯设备;

⑤ 国家税务总局规定的其他自产货物。

所称纳税人是指从事货物生产的单位或个人。

纳税人销售自产货物、提供增值税应税劳务并同时提供建筑业劳务的,应向营业税应税劳务发生地地方税务局提供其机构所在地主管国家税务局出具的纳税人属于从事货物生产的单位或个

人的证明,营业税应税劳务发生地地方税务局根据纳税人持有的证明按有关规定征收营业税。

● 21. 货物期货交易在什么环节缴纳增值税

期货交易是指期货合约的买卖,通过期货合约的买卖进行套取保值和投机。期货交易按照种类的不同分为商品期货和金融期货。鉴于期货交易的特点,通过期货交易买进或卖出期货合同,通常并不涉及实物所有权的转移,因此,应在期货合约的交割环节对期货征收增值税。

● 22. 银行销售的金银业务是否应当征收增值税

根据国家税务总局国税发[1993]154号通知的规定,银行销售金银的业务应当征收增值税。

● 23. 对典当和寄售业务如何征收增值税

根据国家税务总局规定,对典当业的死当物品销售业务和寄售业代委托人销售寄售物品的业务,均应征收增值税。

寄售商店代销的寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)、典当业销售的死当物品,无论销售单位是否属于一般纳税人,均应按简易办法依照4%的征收率计算缴纳增值税,并且不得开具专用发票。这一条规定,主要是考虑到寄售商店代销的寄售物品、典当业销售的死当物品由于其委托方和当主大多数是个人,该货物无进项税额扣除,按规定征税则税负较高的实际情况,因此,无论销售单位是否属于一般纳税人,均应按简易办法依照4%的征收率计算增值税。由于对经营寄售物品、死当物品销售的纳税人是按简易办法征税的,所以不得开具专用发票。

● 24. 对销售集邮商品有什么增值税征税规定

集邮商品的范围包括邮票、小型张、小本票、明信片、首日封、邮折、集邮簿、邮盘、邮票目录、护邮袋、贴片及其他集邮商品。

根据财政部、国家税务总局(94)财税字026号通知的规定,

集邮商品的生产、调拨以及邮政部门以外的其他单位与个人、集邮公司、集邮门市部销售集邮商品,应当征收增值税;邮政部门销售集邮商品,应当征收营业税。

● 25. 对报刊发行业务应当如何征税

根据财政部、国家税务总局(94)财税字 026 号通知的规定,邮政部门发行报刊,应当征收营业税;其他单位和个人发行报刊,应当征收增值税。

● 26. 对销售无线寻呼机、移动电话应当如何征税

根据财政部、国家税务总局(94)财税字 026 号通知的规定,电信单位(包括电信局及经电信局批准的其他从事电信业务的单位)自己销售无线寻呼机、移动电话,并为客户提供有关电信劳务服务的,属于混合销售,应当征收营业税;单纯销售无线寻呼机、移动电话,不提供有关电信劳务服务的,应当征收增值税。

其他单位销售无线寻呼机、移动电话,无论销售价格中是否含有电信劳务服务费用,均应按全部销售额征收增值税。如维修中心销售传呼机、移动电话、其他通讯器材以及修理通讯器材而取得的收入,都应征收增值税。

● 27. 对缝纫业务应当如何征税

缝纫,指代客零星剪裁、加工(包括机缝和手缝及手工编织)服装、鞋帽及其他物品的加工业务。对其应按增值税应税劳务征税。

● 28. 代购货物如何征税

根据财政部、国家税务总局(94)财税字 026 号通知的规定,代购货物行为,凡同时具备以下条件的,不征收增值税;不同时具备以下条件的,无论会计制度规定如何核算,均应当征收增值税:

- (1) 受托方不垫付资金的。
- (2) 销货方将发票开具给委托方,并由受托方将该项发票转

交给委托方的。

(3) 受托方按销售方实际收取的销售额和增值税(如代理进口货物则为海关代征的增值税额)与委托方结算货款,并另外收取手续费的。

#### ● 29. 出口不适用零税率的货物是否征收增值税

根据财政部、国家税务总局(94)财税字 026 号通知中增值税条例第二条规定,纳税人出口国务院另有规定的货物,不得适用零税率。根据此项规定,纳税人出口国务院另有规定的货物,应按规定征收增值税。

国务院另有规定的货物中,包括国家禁止出口的货物,如天然牛黄、麝香、铜及铜基合金、白金等。

#### ● 30. 对经销企业从货物生产企业取得的“三包”收入应如何征缴增值税

经销企业从货物生产企业取得的“三包”收入,应按“修理修配”税目征收增值税。

#### ● 31. 对融资租赁行为是否要征收增值税

融资租赁业务,无论租赁的货物所有权是否转让给承租方,均不征收增值税。同时,对租赁期满后,出租人将设备残值折让给承租人的,也不征收增值税。该规定适用于经人民银行批准从事融资租赁业务的金融企业。

#### ● 32. 现场制造的预制构件是否要缴纳增值税

基本建设单位和从事建筑安装业务的企业附设的工厂车间在建筑现场制造的预制构件,凡直接用于本单位或本企业建筑工程的,不征收增值税。但对其范围有严格规定:

- (1) 强调“现场制造”。
- (2) 必须“直接用于本单位工程”。

● 33. 销售电影母片、录像带母带、录音磁带母带是否要缴纳增值税

对销售电影母片、录像带母带、录音磁带母带的业务,因转让著作所有权而发生的销售,不征收增值税。

● 34. 对证书工本费收入应当如何征税

根据国家税务总局国税函发[1995]288号通知的规定,对国家管理部门行使其管理职能,发放的执照、牌照和有关证书等取得的工本费收入,不征收增值税。

● 35. 对体育彩票发行收入应当如何征税

根据国家税务总局财税字(96)77号通知的规定,对体育彩票的发行收入,不征收增值税。

● 36. 供应(销售)天然水是否应征收增值税

供应或开采未经加工的天然水(如水库供应农业灌溉用水、工厂自采地下水用于生产),不征收增值税。但对经各种形式加工后用于销售的水则应按税法规定,缴纳增值税。

● 37. 罚没物品的销售应如何纳税

国家各级行政执法机关、政法机关和经济管理部门依法查处各类违法、违章案件的罚没物品取得的变价收入(包括依法拍卖,交由指定销售部门销售或交由专管、专营部门收购、收兑的收入),若该变价收入由执法部门取得后作为罚款如数上缴财政的,不予征税。

● 38. 对餐饮业销售货物应当如何征税

根据国家税务总局国税函[1996]261号通知的规定,对饮食店、餐馆等饮食行业经营烧卤熟制食品的行为,不论消费者是否在现场消费,均应当征收营业税;而对专门生产或销售食品的工厂、商场等单位销售烧卤熟制食品,应当征收增值税。

根据国家税务总局国税发[1996]202号通知的规定,饮食店、

餐馆(厅)、酒店(家)、宾馆、饭店等单位发生属于营业税“饮食业”应税行为的同时,销售货物给顾客,不论顾客是否在现场消费,其货物部分的收入均应当并入营业税应税收入征收营业税。

饮食店、餐馆(厅)、酒店(家)、宾馆、饭店等单位附设门市部、外卖点等对外销售货物的,仍按《增值税暂行条例实施细则》第六条和《营业税暂行条例实施细则》第六条关于兼营行为的征税规定征收增值税。

专门生产或销售货物(包括烧卤熟制食品在内)的个体经营者及其他个人应当征收增值税。

#### ● 39. 单位和个体经营者销售自己使用过的,不属于应征消费税货物的固定资产是否应征收增值税

单位和个体经营者销售自己使用过的,不属于应征消费税货物的固定资产暂不征收增值税,但必须具备以下几个条件:

- (1) 属于企业固定资产目录所列货物。
- (2) 企业按固定资产管理并确已使用过。
- (3) 销售价格不超过其原值。

#### ● 40. 对包装物押金征收增值税有哪些规定

根据国家税务总局的规定,纳税人为销售货物而出租、出借包装物收取的押金,单独记账核算的,不并入销售额征税。但对逾期未收回包装物不再退还的押金,应按包装物的适用税率征收增值税;这里的“逾期”以1年为期限。对收取的1年以上的押金,无论是否退还,均并入销售额征税。另外,对销售酒类产品而收取的包装物押金,无论是否返还及会计上如何处理,均要并入当期销售额征收增值税。

#### ● 41. 对转让企业全部产权应当如何征税

根据国家税务总局国税函[2002]420号通知的规定,转让企业全部产权是整体转让企业资产、债权、债务及劳动力的行为,因

此,转让企业全部产权涉及的应税货物的转让,不属于增值税的征税范围,不征收增值税。

● 42. 增值税税率分为几档

根据增值税条例的规定,目前增值税税率分为三档:基本税率(17%)、低税率(13%)和零税率。

● 43. 增值税税率有何具体规定

增值税税率具体规定如下:

(1) 纳税人销售或进口货物(适用13%的税率或零税率以及按简易办法征收的除外),税率为17%。

(2) 纳税人提供加工、修理修配劳务,税率为17%。

(3) 纳税人销售或进口下列货物,税率为13%:粮食、食用植物油、自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品、图书、报纸、杂志、饲料、化肥、农药、农机、农用塑料薄膜、农业产品、金属矿采选产品及非金属矿采选产品。

(4) 出口货物适用零税率。

● 44. 纳税人同时销售两种不同税率的货物或应税劳务如何计算增值税

纳税人同时销售两种不同税率(指17%和13%)的货物或应税劳务,应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额,未分别核算的,从高计征,而且兼营应一并征收增值税的非应税劳务的,其非应税劳务应按照税率从高的原则,依17%的税率计算征收增值税。

● 45. 什么是零税率

税法规定纳税人出口货物税率为零(国务院另有规定的除外),这就是零税率。它指的是对销售的货物的整体税额予以免征,即出口货物执行零税率时,出口单位不仅本环节税款被免除,而且该货物中所含前面环节已纳增值税款还要全部退还给该出口

单位,直至不含有任何增值税。只有出口产品才适用这项特殊的规定。

#### ● 46. 什么是定额税率

定额税率是应纳税额占课税对象的固定额度,其应纳税额同课税对象的数量成等比关系。税法规定,在对电力企业集团和省、自治区、直辖市电力公司所属发电企业按当期厂供电量预征增值税时,使用定额税率。

#### ● 47. 什么是征收率

征收率,从广义讲,它同税率概念是一致的,都是应纳税额占计税依据的比率。但是征收率反映的只是货物和应税劳务在某环节的税收负担,而不反映货物和应税劳务的整体税金,即不论货物或应税劳务处在哪一环节,以这个环节的销售额按规定税率计算出来的税金,都是至该环节为止货物或应税劳务中所含的全部增值税税金。

#### ● 48. 6% 征收率适用于哪些范围

(1) 商业企业以外的其他企业小规模纳税人。

(2) 一般纳税人生产下列货物,可按简易办法依照 6% 征收率计算缴纳增值税:

① 县以下小型水力发电单位生产的电力。

② 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料。

③ 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰。

④ 原料中掺有煤矸石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣及其他废渣(不包括高炉水渣)生产的墙体材料。

⑤ 用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品。

⑥ 销售自来水。

⑦ 商品混凝土。

● 49. 4% 征收率适用于哪些范围

(1) 小规模商业企业。

(2) 寄售商店代销寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)。

(3) 典当业销售死当物品。

(4) 经国务院或国务院授权机关批准的免税商店零售免税货物。

(5) 拍卖行受托拍卖增值税应税货物。

(6) 纳税人销售旧货(包括旧货经营单位销售旧货和纳税人销售自己使用过的应税固定资产),无论其是增值税一般纳税人或小规模纳税人,也无论其是否为批准认定的旧货调剂试点单位,一律按 4% 的征收率减半征收增值税,不得抵扣进项税额。

(7) 纳税人销售自己使用过的属于应征消费税的机动车、摩托车、游艇,售价超过原值的,按照 4% 的征收率减半征收增值税;售价未超过原值的,免征增值税。旧机动车经营单位销售旧机动车、摩托车、游艇,按照 4% 的征收率减半征收增值税。

● 50. 县以下小型水力发电单位既销售自产电力又转售大电网电力应如何征税

根据国家税务总局国税函[1998]843 号通知的规定,县以下小型水力发电单位既销售自产电力,又转售大电网电力的,只能选择一种征税办法就其全部销售额计算缴纳增值税,即:纳税人可以选择简易办法按照征收率全额计税,也可以选择销项税额减进项税额的办法按照增值税适用税率计算应纳税额。纳税人所选择的计算缴纳增值税的办法至少 3 年内不得变更。

● 51. 粘土实心砖、瓦应如何征税

自 2001 年 12 月 1 日起,对增值税一般纳税人生产的粘土实

心砖、瓦一律按适用税率征收增值税,不得采取简易办法征收增值税。

● 52. 增值税的计税依据是什么

纳税人销售货物或提供劳务的计税依据为其销售额。纳税人进口货物的计税依据为规定的组成计税价格(包括:关税完税价格+关税+消费税)。

● 53. 什么是增值税的销售额

纳税人销售货物或提供应税劳务以销售额为计税依据,销售额为纳税人销售货物或提供应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用,但不包括收取的销项税额。

● 54. 增值税销售额包括哪些内容

增值税销售额包括:

(1) 销售货物或应税劳务的价款。

(2) 价外收取的一切费用,指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备金、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他性质的价外费用。但是随价款一同收取的下列几项费用除外:

① 向购买方收取的销项税额。

② 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。

③ 符合税法规定条件的代垫运费。

(3) 消费税税金。不包括增值税税额,这主要是由于增值税采用的是价外税,作为增值税的计税依据的销售额自然不应包括增值税税款。从这个角度讲,增值税的计税依据是含消费税而不含增值税的销售额。

● 55. 如何确定增值税销售额

在计算销项税额时,应按税法的规定确定销售额,作为增值税

的计税依据:

(1) 在一般情况下,由于增值税采用的是价外税,增值税的纳税人应采用不含税价格进行核算,并以不含增值税款的销售额为计税依据。

(2) 对于被确定为增值税一般纳税人企业,若在销售货物或提供应税劳务时采取销售额与销项税额合并定价的,其计税销售额按下列公式计算:

$$\text{计税销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{增值税税率}}$$

(3) 被确定为增值税小规模纳税人的企业,其计税销售额为不含该环节应纳税额的销售额,若纳税人销售货物或提供应税劳务采用销售额与应纳税额合并定价方法,则按下列公式换算其计税销售额:

$$\text{计税销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{征收率}}$$

(4) 对增值税一般纳税人向购买方收取的价外费用和包装物押金应视为含税收入,在征税时换算成不含税收入后并入销售额征税。

#### ● 56. 代垫运输费是否应缴纳增值税

纳税人销售货物时向购买方收取的代垫运费符合下列条件的不征收增值税:

(1) 承运部门运费发票开具给购货方。

(2) 纳税人将该项发票转交给购货方。

否则即作为价外费用,并入所销货物销售额一并计征增值税。

#### ● 57. 采取折扣方式销售货物应如何征收增值税

纳税人采取折扣方式销售货物,如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的,可按折扣后的销售额征收增值税;如果折扣

额另开发票,不论其财务上如何核算,均不得从销售额中减除折扣额。对出版单位支付给发行单位的经销手续费,也按上述折扣销售的方式征税。

**● 58. 纳税人采取以物易物、以旧换新方式销售货物如何缴纳增值税**

纳税人采取以物易物方式销售货物的,应以用于交换的货物单独销售时的正常价格确定销售额。纳税人采取以旧换新方式销售货物的,应按新货物同期销售价格确定销售额计算缴纳增值税。

**● 59. 还本销售业务应如何缴纳增值税**

纳税人采取还本销售方式的,不得从销售额中减除还本支出,应按销售货物的价款计算缴纳增值税。

**● 60. 如何确定混合销售业务的计税依据**

发生混合销售时的计税依据,不仅要包括混合销售中的货物销售额,还要将混合销售所涉及的非应税劳务的销售额并入到货物销售额中,作为混合销售的计税依据。

**● 61. 退货或折让的税额应如何处理**

对一般纳税人,因退货和折让而退还的税额,从当期销项税额中扣减。对小规模纳税人,退还购买方的销售额,从发生当期销售额中扣减。

**● 62. 销售货物或应税劳务价格明显偏低的应如何确定销售额**

增值税是从价计征的,在经济活动中可能出现纳税人之间为了共同目的,采取相互压低价格以达到互惠或减少纳税的目的。对纳税人销售货物或应税劳务价格偏低且无正当理由的,税法规定由主管税务机关核算其销售额,按下列顺序来确定:

- (1) 按纳税人当月同类货物平均销售价格确定。
- (2) 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定。

(3) 按组成计税价格确定,组成计税价格的公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

属于应征消费税的货物,其组成计税价格中应加计消费税额。

公式中的成本指实际生产成本或实际采购成本。公式中的成本利润率按国家税务总局的有关规定执行,具体是按不同货物或应税劳务来确定:卷烟、雪茄烟、烟丝、薯类、白酒、其他酒、酒精、化妆品、护肤护发品、鞭炮、烟火、汽车轮船、小客车为5%;贵重首饰及珠宝玉石、摩托车、越野车为6%;小轿车为8%;除上述外其他货物和应税劳务为10%。

### ● 63. 按外汇结算销售额应如何计算增值税

纳税人按外汇结算销售额,应将外汇销售额折算为人民币销售额计算增值税,其销售额的人民币折合率可以选择销售额发生的当天或当月1日国家外汇牌价(原则上为买入价或中间价),纳税人应在事先确定采用何种汇率计算增值税,确定后1年内不能变更。

### ● 64. 进口货物的增值税计税依据是什么

纳税人进口货物,按照组成计税价格计算进口环节增值税。

$$\text{组成计税价格} = \text{关税完税价格} + \text{消费税}$$

### ● 65. 什么是销项税额

纳税人销售货物或者应税劳务,按照销售额和税法规定的税率计算并向购买方收取的增值税额,为销项税额。销项税额计算公式为:

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{增值税税率}$$

### ● 66. 销项税额包括哪些方面

(1) 企业销售货物或提供应税劳务开具的增值税专用发票上注明的销项税额。企业销售货物或提供应税劳务,如果对方属于增值税一般纳税人,应开具增值税专用发票,并注明货物金额和应

负担的增值税。

(2) 按普通发票计算的销项税额。纳税人向那些不能使用专用发票的用户销售货物或提供应税劳务,不能开具增值税专用发票,只能按货物的价格和应负担的增值税的合计数填开普通发票,这类货物的销项税额需要通过计算得出。

(3) 视同销售货物的销项税额。根据视同销售货物的数量、价格、税率计算销项税额。

#### ● 67. 什么是进项税额

进项税额是指纳税人购进货物或者接受应税劳务所支付或负担的增值税额。具体指购进货物或者应税劳务时,由销售方在有关凭证(如专用发票)上注明的增值税额。

#### ● 68. 增值税进项税额的含义是什么

增值税进项税额的含义是:

(1) 发生进项税额的纳税人必须是增值税一般纳税人,亦即非增值税纳税人或增值税小规模纳税人购进货物或接受应税劳务所支付或者负担的增值税额,不是增值税法所称的进项税额。

(2) 进项税额产生的行为必须是增值税法所称的购进行为,包括接受投资和赠送等,也就是说,不是购进的货物或接受应税劳务中包含的增值税额,如借入、租入使用的货物,不是增值税法所称的购进行为,则相应的所含增值税额不能作为进项税额。

(3) 购进或接受的对象必须是货物或应税劳务,而购进或接受此范围外的物品和劳务,也构不成进项税额。

(4) 支付或负担的增值税是指支付给销货方或购买方自己负担(如进口货物)的增值税税额。

#### ● 69. 哪些进项税额准予从销项税额中抵扣

根据《增值税暂行条例》及其实施细则的规定,准予从销项税额中抵扣的进项税额是:

- (1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税税额。
- (2) 从海关取得的完税凭证上注明的增值税税额。
- (3) 购进免税农业产品准予抵扣的进项税额。

购进免税农业产品准予抵扣的进项税额按照买价 13% 的扣除率计算。其进项税额计算公式为：

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

计算购进免税农产品进项税额的买价，包括纳税人购进免税农业产品支付给农业生产者的价款和按规定代收代缴的农业特别税。农业产品收购单位在收购价格之外，按规定缴纳的农业特别税，准予并入农业产品的买价。以上所称价款，是指经主管税务机关批准使用的收购价款凭证（普通发票）上注明的价款。

(4) 混合销售行为和兼营规定中按规定应当征收增值税的非应税劳务，所用购进货物符合条例有关规定的进项税额。

(5) 购进货物所支付的运输费用准予抵扣的进项税额凭证，按照国有铁路、民用航空、公路和水上运输单位开具的货票，以及从事货物运输的非国有运输单位开具的套印全国统一发票监制章的货票上所列运费金额和 7% 的扣除率计算。进项税额计算公式为：

$$\text{进项税额} = \text{运输金额} \times \text{扣除率}$$

运输费用计算进项税额时，纳税人外购固定资产所支付的运费，随同运费支付的装卸费、保险费等其他杂费，以及购进、销售货物所支付的邮寄费，不得计入进项税额进行抵扣。

根据国家税务总局规定，计算进项税额扣除的货运发票种类，不包括增值税一般纳税人取得的货运定额发票，纳税人购进、销售货物所支付的运输费用明显偏高，不合理的，不予抵扣运输费用。

(6) 生产企业增值税一般纳税人购入废旧物资回收经营单位销售的废旧物资，可按照废旧物资回收经营单位开具的由税务机

关监制的普通发票上注明的金额,按 10% 计算抵扣进项税额。

● 70. 进项税额申报抵扣的时间是如何规定的

根据国家税务总局国税发[2003]17号通知的规定,增值税一般纳税人取得防伪税控系统开具的增值税专用发票,其专用发票所列明的购进货物或应税劳务的进项税额抵扣时限,按以下规定执行:

(1) 增值税一般纳税人申请抵扣的防伪税控系统开具的增值税专用发票,必须自该专用发票开具之日起 90 日内到税务机关认证,否则不予抵扣进项税额。

(2) 增值税一般纳税人认证通过的防伪税控系统开具的增值税专用发票,应在认证通过的当月按照增值税有关规定核算当期进项税额并申报抵扣,否则不予抵扣进项税额。

● 71. 哪些进项税额不准予从销项税额中抵扣

根据《增值税暂行条例》及其实施细则的规定,不准予从销项税额中抵扣的进项税额有:

(1) 纳税人购进货物或者应税劳务,未按照规定取得并保存增值税扣税凭证,或者增值税扣税凭证上未按照规定注明增值税额及其他有关事项的,其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(2) 购进固定资产的进项税额。

(3) 用于非应税项目购进货物或者应税劳务的进项税额。

根据《增值税暂行条例实施细则》的规定,所称非应税项目,是指提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰建筑物,无论会计制度规定如何核算,均属于固定资产在建工程。

(4) 用于免税项目的购进货物或者应税劳务的进项税额。

(5) 用于集体福利或者个人消费的购进货物,或者应税劳务

的进项税额。

(6) 非正常损失的购进货物的进项税额。

(7) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务的进项税额。

根据《增值税暂行条例实施细则》的规定,非正常损失是指生产、经营过程中正常损耗外的损失,包括自然灾害损失、因管理不善造成货物被盗窃及发生霉烂变质等损失以及其他非正常损失。

(8) 未按国家税务总局规定的抵扣时间,擅自抵扣的进项税额。

(9) 对纳税人取得代开、虚开的增值税专用发票,不得作为增值税合法的抵扣凭证抵扣进项税额。

● 72. 现行税收制度对进项税额抵扣有哪些特殊规定

(1) 纳税人销售货物或提供应税劳务,应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额,应注意进项税额计算抵扣时间必须与销项税额计算时间同期。

(2) 利用图书、报刊、杂志等形式发布广告,其广告部分的收入应征营业税,故纳税人为制作、印刷广告所耗的购进货物不得计入进项税额抵扣。

确定文化出版单位用于广告业务的购进货物的进项税额,应以广告版面占整个出版物版面的比例为划分标准,凡文化出版单位能准确提供广告所占版面比例的,应按此项比例划分不得抵扣的进项税额。

(3) 纳税人兼营免税项目或非应税项目而无法准确划分不得抵扣进项税额的,按下述公式计算不得抵扣的进项税额:

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \frac{\text{当月全部进项税额}}{\text{当月全部营业额}} \times \frac{\text{当月免税项目、非应税项目营业额合计}}{\text{当月全部营业额}}$$

对由于纳税人月度之间购销不平衡,按上述方式计算出现不得抵扣的进项税额不实的现象,经主管税务机关批准可采取按年度清算的办法,即:年末按当年的有关数据计算当年不得抵扣的进项税额,对月度计算的数据进行调整。

(4) 纳税人按购进法抵扣后,若发生购进货物等用于非应税项目等情况,应从当期进项税额中扣减,若无法准确确定该部分进项税额的,按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

(5) 纳税人因进货退出或折让而收回的增值税税额,应从发生进货退出或折让当期的进项税额中扣减。

(6) 为加强对增值税一般纳税人管理,规定对一般纳税人会计核算不健全,不能准确提供税务资料,以及达到一般纳税人销售额标准却不办理一般纳税人认定的纳税人,按销售额依增值税率计算应纳税额,不得抵扣进项税额。这是一项带惩罚性质的规定。此规定所称的不得抵扣进项税额是指纳税人在停止抵扣进项税额期间发生的全部进项税额,包括在停止抵扣期间取得的进项税额、上期留抵税额以及经批准允许抵扣的期初存货已征税款。

纳税人经税务机关核准恢复抵扣进项税额资格后,其在停止抵扣进项税额期间发生的全部进项税额不得抵扣。

(7) 对与周边国家易货贸易进口环节减征的增值税税款,不能作为下一道环节的进项税金抵扣。

(8) 根据《增值税暂行条例》的规定,按简易办法计算增值税额,不得抵扣进项税额。一般纳税人除生产上列货物外还生产其他货物或提供加工、修理修配劳务,并且选择简易办法计算上列货物应纳税额的,如果无法准确划分不得抵扣的进项税额,应按下列公式计算不得抵扣的进项税额:

$$\text{不得抵扣进项税额} = \frac{\text{当月全部进项税额}}{\text{当月全部进项税额}} \times \frac{\text{当月按简易办法计税的货物销售额}}{\text{当月全部销售额}}$$

(9) 免税货物恢复征税后,其免税期间外购的货物,一律不得作为当期进项税额抵扣。恢复征税后收到的该项货物免税期间的增值税专用发票,应当从当期进项税额中剔除。

(10) 对纳税人停业后期初存货中尚未抵扣的已征税款,以及征税后出现的进项税额大于销项税额后不足抵扣部分,税务机关不再退税。

(11) 对商业企业采取以物易物、以货抵债、以物投资方式交易的,收货单位可以凭以物易物、以货抵债、以物投资书面合同以及与之相符的增值税专用发票和运输费用普通发票,确定进项税额,报经税务征收机关批准予以抵扣。

(12) 纳税人在停止抵扣进项税额期间所购进货物或应税劳务的进项税额,以及按规定抵扣的期初存货的已征税款,不得结转到经批准准许抵扣进项税额时抵扣。

(13) 对海关代征进口环节增值税开具的增值税专用发票上标明有两个单位名称,即既有代理进口单位名称,又有委托进口单位名称的,只准予其中取得专用缴款书原件的一个单位抵扣税款。

申报抵扣税款的委托进口单位,必须提供相应的海关代征增值税专用发票原件、委托代理合同及付款凭证,否则,不予抵扣进项税款。

(14) 自2002年6月1日起,对自来水公司销售自来水按6%的征收税率征收增值税的同时,对其购进独立核算的自来水取得的增值税专用发票上注明的增值税(按6%的征收率开具)予以抵扣,自来水公司2002年6月1日之前购进独立核算水厂自来水取得普通发票的,可根据发票金额换算成不含税销售额后依6%的征收率计算进项税额,经所属税务机关核实后予以抵扣。不含税销售额的计算公式:

$$\text{不含税销售额} = \frac{\text{发票金额}}{1 + \text{征收率}}$$

(15) 对增值税一般纳税人通过商品交易所通过期货交易购进货物,其通过商品交易所转付货款可视同向销货单位支付货款,对其取得的合法增值税专用发票允许抵扣。

(16) 具有增值税一般纳税人资格的加油站外购税控加油机和税控装置,可凭购进税控装置和税控加油机取得的增值税专用发票所注明的增值税税额,计入该企业当期的增值税进项税额予以抵扣。具有增值税一般纳税人资格的加油站,2002年3月1日前外购税控加油机及税控装置未取得增值税专用发票的,可凭外购上述货物的普通发票,按照该货物的适用税率计算抵扣进项税额。

(17) 自2000年1月1日起,企业购置增值税防伪税控系统专用设备和通用设备发生的费用,准予在当期计算缴纳所得税前一次性列支;同时可凭购货所取得的专用发票所注明的税额从增值税销项税额中抵扣。

增值税防伪税控专用设备包括税控金税卡、税控IC卡和读卡器,通用设备包括用于防伪税控系统开具专用发票的计算机和打印机。

### ● 73. 对平销行为应如何征税

根据国家税务总局国税发[1997]167号通知的规定,自1997年1月1日起,凡增值税一般纳税人,无论是否有平销行为,因购买货物而从销售方取得的各种形式的返还资金,均应依所购货物的增值税税率计算应冲减的进项税金,并从其取得返还资金当期的进项税金中予以冲减。应冲减的进项税金计算公式如下:

当期应冲减进项税金 = 当期取得的返还资金 × 所购货物适用的增值税税率

“当期取得的返还资金”应视同含税收入。在计算当期应冲减的进项税金时,当期取得的返还资金应换算为不含税收入。其计算公式为:

当期应冲减进项税金 = 当期取得的返还资金 × (1 - 所购货物适用的增值税税率) × 所购货物适用的增值税税率

**● 74. 对分支机构从总机构取得的日常工资、电话费、租金等资金应如何征税**

根据国家税务总局国税函[2001]247号通知的规定,与总机构实行统一核算的分支机构从总机构取得的日常工资、电话费、租金等资金,不应视为因购买货物而取得的返利收入,不应作冲减进项税额处理。

**● 75. 增值税纳税义务发生的时间是如何规定的**

根据《增值税暂行条例》的规定,纳税人销售货物或者提供应税劳务,其纳税义务发生时间,为收讫销售款或者取得索取销售款凭证的当天。按销售结算方式不同分为以下几种情况:

(1) 采取直接收款方式销售货物的,不论货物是否发出,均为收到销售额或取得索取销售额凭证,并将提货单交给买方的当天。

(2) 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物的,为发出货物并办妥托收手续的当天。

(3) 采取预收货款方式销售货物的,为货物发出的当天。

(4) 采取赊销和分期收款方式销售货物的,为合同约定的收款日期的当天。

(5) 委托其他纳税人代销货物的,为收到代销单位销售的代销清单的当天。

(6) 销售应税劳务的,为提供劳务的同时收讫销售额或取得索取销售额凭据的当天。

(7) 纳税人发生视同销售货物行为,除将货物交他人代销外,

为货物移送的当天。

进口货物的纳税义务发生时间为报关的当天,这是因为进口行为的成立为报关的当天。

#### ● 76. 如何计算增值税应纳税额

(1) 《增值税暂行条例》规定,纳税人销售货物或者提供应税劳务,应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。

应纳税额计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

纳税人在纳税期满后,汇总本期所发生的销项税额和进项税额,按照上述公式计算本期应缴增值税税额。

按以上办法计算,其差额可能出现两种结果,当其结果是正数时,这就是纳税人当期的应纳税额;当其结果是负数时,也就是说当期的进项税额大于当期的销项税额,按我国规定,采取对不足抵扣部分允许其结转下一纳税期继续抵扣的办法,而不是在当期即给予纳税人退税。

(2) 对小规模纳税人,按照销售额和规定征收率,实行简易办法计算应纳税额,不得抵扣任何进项税额。

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率}$$

若采用合并定价方法,则为:

$$\text{应纳税额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{征收率}} \times \text{征收率}$$

(3) 进口货物应纳税额计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{税率}$$

$$\text{组成计税价格} = \text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税}$$

## 二、增值税会计处理

### ● 77. 企业应交的增值税,应设置哪些明细科目进行核算

企业应设“应交税金”科目,核算应交的增值税。“应交税金”下设“应交增值税”、“未交增值税”明细科目。“应交增值税”明细科目的贷方反映销售货物或提供应税劳务应缴纳的增值税、出口货物退税、转出已支付或应分担的增值税;借方反映企业购进货物或接受应税劳务支付的进项税、实际已缴纳的增值税;期末借方余额反映企业多交或尚未抵扣的增值税,期末贷方余额反映企业应缴纳的增值税。“未交增值税”的贷方反映增值税一般纳税人欠缴增值税情况,借方反映缴纳欠税情况,期末贷方余额反映企业尚欠增值税税款。

### ● 78. 在“应交税金——应交增值税”明细科目下应设置哪些专栏

在“应交税金——应交增值税”明细科目下,应分别设置“进项税额”、“已交税金”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”等专栏。

### ● 79. 为什么要在“应交税金——应交增值税”明细科目下设置多栏式账户

实行增值税后,由于“应交增值税”明细科目的借方既要反映已交税金,又要反映进项税额等,贷方既要反映销项税额,又要反映出口退税、进项税额转出等情况,为了从账户上完整、真实地反映企业的进项税额、销项税额、出口退税等情况,正确计算企业实际应缴纳的增值税,所以,在“应交税金——应交增值税”明细科目下设置多栏式账户。

● 80. “应交税金——应交增值税”其多栏式账户格式如何设置

账户设置如下图：

应交税金——应交增值税

略	借 方				贷 方				借或贷	余额
	合计	进项税额	已交税金		合计	销项税额	出口退税	进项转出		

● 81. 在什么情况下企业仍可用三栏式账户进行核算

按照会计制度规定,企业在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总,以及提供统一的会计报表的前提下,根据实际情况自行增设、减少或合并某些会计科目。企业可以根据需要将“应交增值税”明细科目中的各个专栏提升为二级科目进行核算,发生的进项税额、销项税额、出口退税等,分别在“进项税额”、“销项税额”、“出口退税”等明细科目中进行核算,月末时,再将有关的明细科目转入“应交增值税”明细科目中,在这种情况下企业仍可沿用三栏式账户进行核算。

● 82. 增值税一般纳税人外购业务中收到货物、取得增值税专用发票并结清货款,账务如何处理

增值税一般纳税人在外购业务中,收到货物、取得增值税专用发票并结清货款,符合申报抵扣条件的,按照专用发票上的销售额确定其采购成本,借记“材料采购”、“原材料”、“库存商品”等科目,按照专用发票上注明的税款,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”,按照实际支付的金额,贷记“应付账款”、“银行存

款”等科目。

例如：某工业企业为增值税一般纳税人，1995年6月5日购进钢材100吨，取得的增值税专用发票上注明货款20万元，税款3.4万元，合计23.4万元，已从银行支付价款，并办理了验收入库手续。账务处理为：

借：原材料——钢材	200 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	34 000
贷：银行存款	234 000

(注：如该单位设置“材料采购”科目，则可将上述“原材料”科目改成“材料采购”科目。)

**● 83. 企业购进货物发生退货，在购货方取得的增值税专用发票发票联和抵扣联已记账的情况下，账务如何处理**

在这种情况下，购货方必须取得当地主管税务机关开具的《进货退出或索取折让证明单》交销售方，作为销售方开具红字专用发票的依据，其存根联、记账联作为销售方扣减当期销项税额的凭证，发票联和抵扣联作为购货方扣减进项税额的凭证。

例如：某商场1996年4月7日从某企业购进一批服装，对方开具专用发票上注明的价款为10万元，增值税税额1.7万元，已支付了货款，并验收入库。5月9日发现所购货物存在质量问题，经与厂家联系，办理了退货手续，于5月20日收到厂家退回的货款。账务处理为：

(1) 4月7日购进服装办理入库，支付货款时：

借：商品采购——服装	100 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	17 000
贷：银行存款	117 000
借：库存商品——服装	100 000
贷：商品采购——服装	100 000

(2) 5月9日办理退货手续时:

借: 商品采购——服装	- 100 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	
	- 17 000
贷: 应付账款	- 117 000
借: 库存商品——服装	- 100 000
贷: 商品采购——服装	- 100 000

(3) 5月20日收到企业退回的货款:

借: 银行存款	117 000
贷: 应付账款	117 000

● 84. 增值税一般纳税人向农业生产者个人收购免税农产品,其进项税账务如何处理

增值税一般纳税人向农业生产者个人收购免税农产品,可按买价13%的扣除率计算进项税额,这里的买价包括支付给农业生产者的价款和按规定代收代缴的农业特产税。一般农业生产者没有发票,收购方应申请使用国税部门的免税农产品收购凭证,根据实际支付或应付的价款,计算进项税额。

例如:某国有粮食收购企业1996年10月向农民个人收购大米,价款10万元,并开具了收购凭证。账务处理为:

借: 库存商品——大米	87 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	13 000
贷: 现金	100 000

● 85. 增值税一般纳税人向农业生产单位和个人小规模纳税人购进免税农产品,账务如何处理

增值税一般纳税人向农业生产单位和个人小规模纳税人购进免税农产品,既可使用免税农产品收购凭证,也可从农业生产单位和个人小规模纳税人取得购进免税农产品的普通发票,按票面价款13%的

扣除率计算进项税额。

例如：某粮站 1996 年向某农场收购大米，价款 10 万元，并取得普通发票一张。其账务处理如下：

借：库存商品——大米	87 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	13 000
贷：银行存款	100 000

**● 86. 生产企业一般纳税人购进废旧物资，其账务如何处理**

生产企业一般纳税人购入废旧物资，废旧物资回收经营单位销售的废旧物资，可按照废旧物资回收经营单位开具的由税务机关监制的普通发票上注明的金额，按 10% 计算抵扣进项税额。

例如：某钢铁厂 1996 年 3 月 5 日向废旧物资收购企业购买废钢材 20 吨，普通发票上注明的价款为 10 万元。账务处理为：

借：库存材料	90 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	10 000
贷：银行存款	100 000

**● 87. 增值税一般纳税人外购货物所支付的运输费用，账务如何处理**

增值税一般纳税人外购货物所支付的运输费用，可根据运费结算单据(普通发票)所列的运费金额依 7% 的扣除率计算进项税额。

例如：某单位为增值税一般纳税人，1996 年 4 月外购一批材料，取得运输部门的普通发票一张，注明运费 800 元，基金 100 元，保险费 100 元，用银行存款支付了上述款项。铁路运单允许抵扣只限于运费和基金。账务处理为：

借：原材料	937
应交税金——应交增值税(进项税额)	63
贷：银行存款	1 000

● 88. 增值税一般纳税人销售产品而支付的运输费用, 进项税额如何核算

增值税一般纳税人销售产品, 委托运输部门承运, 收到运费发票一张, 注明运费1 000元, 委托外单位运送, 收到定额发票一张, 金额 150 元。

定额发票不得计提进项税额。其账务处理为:

借: 应交税金——应交增值税(进项税额)	70
经营费用	1 080(930 + 150)
贷: 银行存款	1 150

● 89. 增值税一般纳税人采取邮寄方式外购和销售货物所支付的邮寄费用能否计算进项税额, 其账务如何处理

增值税一般纳税人采取邮寄方式销售、购买货物所支付的邮寄费用不允许计算进项税额进行抵扣。

例如: 某企业 1996 年 3 月采取邮寄方式, 购入产品零件, 邮政部门开具邮寄费收据 100 元。账务处理为:

借: 经营费用	100
贷: 现金	100

● 90. 增值税一般纳税人购进应税劳务, 账务如何处理

增值税一般纳税人购进应税劳务, 按取得的进项税发票上注明的应税劳务和增值税额, 借记“制造费用”、“委托加工材料”、“应交税金——应交增值税(进项税额)”等有关科目, 根据支付的价款贷记“银行存款”等。

例如: 某企业发出原材料, 价款 50 万元, 委托某企业加工配件, 约定加工费 1 万元, 加工货物已收回, 并验收入库, 加工费已支付, 取得了增值税专用发票, 注明的税款为1 700元。账务处理为:

(1) 发出加工材料时,

借: 委托加工材料	500 000
-----------	---------

贷：原材料	500 000
(2) 支付加工费时，	
借：委托加工材料	10 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	1 700
贷：银行存款	11 700
(3) 加工配件验收入库时，	
借：原材料——配件	510 000
贷：委托加工材料	510 000

**● 91. 增值税一般纳税人进口货物, 进项税额如何核算**

企业进口货物或委托代理进口货物, 可根据从海关取得的完税凭证作为记账依据, 谁取得海关完税凭证谁抵扣, 借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目, 具体的会计处理方法与国内采购货物相同。

例如: 某商业企业委托外贸企业进口一批服装, 买价折合人民币 10 万元, 支付海关保管费 5 000 元, 海关完税凭证上注明代征增值税款 1.7 万元, 支付运输部门的运费 2 万元, 以上结算凭证全部取得。账务处理为:

$$\begin{aligned} \text{货物的采购成本} &= \text{买价} + \text{保管费} + \text{扣除 7\% 进项税的运费} \\ &= 100\,000 + 5\,000 + 18\,600 = 123\,600 (\text{元}) \end{aligned}$$

$$\text{进项税额} = 17\,000 + 1\,400 = 18\,400 (\text{元})$$

借：库存商品	123 600
应交税金——应交增值税(进项税额)	18 400
贷：银行存款	142 000

**● 92. 企业购入固定资产, 其专用发票上注明的增值税额, 账务如何处理**

企业购入固定资产, 其专用发票上注明的增值税额应并入固定资产的价值, 不作进项税处理。

例如：某企业 1996 年 5 月购入机床一台，增值税专用发票上注明价款为 5 万元，税额 8 500 元，款已付。账务处理为：

借：固定资产	58 500
贷：银行存款	58 500

● 93. 企业发生以物易物购销业务，账务如何处理

以物易物是一种较为特殊的购销活动，它是指购销双方不以货币结算，而是以同等价款的货物相互结算实现货物购销的一种方式。这种情况下，以各自发出的货物核定销售额计算销项税额，以各自收到的货物核算购货额并依据对方开具的专用发票抵扣进项税额。

例如：某甲工厂以 A 产品 100 件，成本价 8 000 元，售价 10 000 元，兑换乙工厂 B 材料 10 吨，价款 10 000 元，双方都开具了专用发票（适用税率为 17%）。

甲工厂会计处理如下：

收到材料时，

借：原材料——B	10 000
应交税金——应交增值税（进项税额）	1 700
贷：产品销售收入——B	10 000
应交税金——应交增值税（销项税额）	1 700

结转成本时，

借：产品销售成本——A	8 000
贷：产成品——A	8 000

● 94. 企业接受投资转入的货物，账务如何处理

企业接受投资转入的货物，应视同购进，如用于应税项目，可根据取得的专用发票上注明的税款计算进项税额，但必须将书面的投资合同、协议备查，若用于非应税项目，不得抵扣进项税额。

例如：某商场 1996 年 5 月接受甲工厂 A 产品 50 万元的投

资,约定在商场内投资专柜,工厂开具专用发票给商场入账。账务处理为:

借: 库存商品——A	500 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	85 000
贷: 实收资本	585 000

**● 95. 企业接受捐赠转入的货物,账务如何处理**

企业接受捐赠转入的货物,如取得了专用发票,要看此货物是否用于应税项目。

例如:某商场接受甲工厂捐赠的空调机 10 台,取得了增值税专用发票,价款 10 万元,税额 17 000 元。以后商场确定留作自用。账务处理为:

(1) 接受捐赠时,

借: 库存商品	100 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	17 000
贷: 资本公积	117 000

(2) 确定自用时,

借: 固定资产——空调机	117 000
贷: 库存商品——空调机	100 000
应交税金——应交增值税(进项税额转出)	17 000

**● 96. 增值税一般纳税人向小规模纳税人购入货物,取得税务机关代开的增值税专用发票,账务如何处理**

增值税一般纳税人向小规模纳税人购入货物,取得税务机关代开的增值税专用发票,应根据专用发票上的价款,依据专用发票上注明的征收率计算其进项税额。

例如:某增值税一般纳税人,向小规模纳税人购入货物,取得了税务机关代开的增值税专用发票,其专用发票上注明的价款为

1 万元,税额 600 元,款已付。账务处理为:

借: 库存商品	10 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	600
贷: 银行存款	10 600

● 97. 增值税一般纳税人因购买货物而从销售方取得的各种  
返还资金,账务如何处理

增值税一般纳税人因购买货物而从销售方取得的各种返还资金,均应依所购货物的增值税率计算应冲减的进项税额,并从取得的返还资金中予以冲减。

$$\text{当期应冲减的进项税额} = \frac{\text{当期取得的返还资金}}{1 + \text{货物的增值税税率}} \times \text{货物增值率}$$

例如:某商业企业 1997 年 2 月 5 日,从甲工厂购入服装一批,专用发票上注明货款 10 万元,增值税额 17 000 元,2 月 20 日,以进货价将货物销售,3 月 8 日该商业企业收到甲工厂弥补差价款 1 万元。账务处理为:

(1) 2 月 5 日购入货物时,

借: 库存商品	100 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	17 000
贷: 银行存款	117 000

(2) 2 月 20 日销售货物时,

借: 银行存款	117 000
贷: 商品销售收入	100 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	17 000

(3) 收到返还资金时,

借: 银行存款	10 000
贷: 应交税金——应交增值税(进项税额转出)	

1 453

本年利润 8 547

● 98. 增值税一般纳税人购进货物后,改变用途,用于非应税项目,账务如何处理

在这种情况下,应将原已计入的进项税额转出,借记“固定资产”、“在建工程”、“应付福利费”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目。

例如:某企业为增值税一般纳税人,1996年12月初购入以下货物(不含税):购入钢材500吨,单价2000元/吨;购进空调50台,单价2000元/台;12月发生电费10万元(税率17%),水费1万元(税率6%)。都取得了专用发票,款已付,并已登记进项税额。12月份内部领用清单如下:调用100吨钢材用于新大楼;调用10台空调安装在办公室;职工宿舍区分摊电费1万元,水费5000元。

针对企业外购货物都取得了增值税专用发票,并已登记了进项税额,具体项目、用途都能划分,月末核算时,应将不予抵扣的进项税额转出。账务处理为:

(1) 调用100吨钢材用于新大楼时,

借: 在建工程	34 000
贷: 应交税金——应交增值税(进项税额转出)	
	34 000

(2) 调用10台空调安装在办公室时,

借: 固定资产	3 400
贷: 应交税金——应交增值税(进项税额转出)	
	3 400

(3) 职工宿舍区耗用水电费属个人消费,其中应转出电费为1700元,水费为300元。

借: 其他应收款	2 000
----------	-------

贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)

2 000

● 99. 增值税一般纳税人购进货物抵扣进项税额后发生非正常损失,进项税额如何核算

非正常损失是指生产经营过程中正常损耗外的损失,非正常损失造成购进的货物没有或没有全部为生产经营应税项目所耗用,不能或不能全部实现其价值或增值,所以对于非正常损失的购进货物,其进项税额不得从销项税额中抵扣,必须通过“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目来核算。

例如:某商场 1996 年 2 月报损库存商品 50 万元,主要原因是 1995 年 7 月水灾将价值 40 万元的布料损毁,还有 10 万元的商品去向不明,无法查找。账务处理如下:

借:待处理财产损溢 585 000

贷:库存商品 500 000

应交税金——应交增值税(进项税额转出)

85 000

● 100. 工业企业的在产品、产成品发生非正常损失,进项税额如何核算

对于发生非正常损失的在产品、产成品进项税额的确定,一种情况是生产该在产品、产成品所耗用的外购货物或应税劳务能划分清楚并有详细清单或资料,则将实际耗用的外购货物所涉及的进项税额转出;另一种情况是无法划分的,则按配比原则分摊非正常损失的在产品、产成品所对应的进项税额后再作账务处理。

例如:某家具厂 1996 年 3 月发生火灾,造成刚生产出的办公桌 10 张被烧毁,其成本 1 万元,该企业提供详细资料反映,被烧毁办公桌耗用外购原材料计 6 000 元。账务处理为:

借:待处理财产损溢

11 020

贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)	1 020
产成品	10 000

**● 101. 采取直接收款方式销售货物的销项税额如何核算**

采取直接收款方式销售货物,不论货物是否发出,其实现销售均为收到货款或取得索取货款的凭据,并将提货单交给买方的当天。以直接收款方式销售货物,如果企业采用销售额和销项税额合并定价方法的,可按公式“销售额 = 含税销售收入 ÷ (1 + 增值税税率)”计算。借记“现金”、“银行存款”、“应收账款”、“应收票据”等科目,贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”、“产品销售收入”、“商品销售收入”、“其他业务收入”等科目。

例如:某企业 1996 年 12 月 5 日销售一批货物,其中开具专用发票 2 份,销售额 10 万元,销项税金 1.7 万元。开具普通发票 1 份,金额 1 万元,其货款全部收到。账务处理为:

$$\text{销项税额} = \frac{100\,000}{1 + 17\%} \times 17\% = 1\,452.99(\text{元})$$

借：银行存款	127 000
贷：产品销售收入	108 547.01
应交税金——应交增值税(销项税额)	18 452.99

**● 102. 采取“售价核算”的商业企业销项税额如何核算**

采取“售价核算”的商业企业,其“库存商品”要按含税的零售价入账,商品销售时,要按含税价格记账,并计算出销项税额,将商品销售收入调整为不含税的收入,月末按含税的商品进销差价率计算已销商品应分摊的进销差价,根据计算出来的已销商品应分摊的进销差价调整商品销售成本。

例如:某商业零售企业 1995 年 4 月 7 日购进甲商品一批,进

价 10 万元,支付进项税额 1.7 万元,款项已通过银行转账。该批商品的含税售价为 14 万元,4 月 30 日该批货物全部售出,并收到货款。企业应作如下账务处理:

(1) 采购甲商品时,

借: 商品采购	100 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	17 000
贷: 银行存款	117 000

(2) 商品验收入库时,

借: 库存商品	140 000
贷: 商品采购	100 000
商品进销差价	40 000

(3) 商品销售时,

借: 银行存款	140 000
贷: 商品销售收入	140 000

同时结转商品销售成本,

借: 商品销售成本	140 000
贷: 库存商品	140 000

(4) 月份终了,计算不含税销售额和销项税额时,

$$\begin{aligned}\text{不含税销售额} &= 140\,000 / (1 + 17\%) \\ &= 119\,658(\text{元})\end{aligned}$$

$$\text{销项税额} = 119\,658 \times 17\% = 20\,342(\text{元})$$

借: 商品销售收入	20 342
贷: 应交税金——应交增值税(销项税额)	20 342

(5) 结转商品进销差价时,

借: 商品进销差价	40 000
贷: 商品销售成本	40 000

**● 103. 销货方在销售货物或应税劳务后,协议许诺给予购货方折扣优待,其销项税额如何核算**

这种折扣优待实际上就是销售折扣(如:10日内付款优惠5%,20日内付款优惠2%等),由于销售折扣是在发生销货之后,此时销售已确立,这种折扣实际上是一种理财费用,因此销售折扣不得从销售额中减除。

例如:A企业1997年3月8日销售给B单位商品一批,专用发票注明售价10万元,增值税额1.7万元,经协议,20日内付款可优惠2%,3月27日,A企业收到B单位货款。其账务处理如下:

(1) 3月8日销售货物时,

借: 应收账款——B	117 000
贷: 应交税金——应交增值税(销项税额)	17 000
产品销售收入	100 000

(2) 3月27日收到折扣后货款,

借: 银行存款	115 000
销售折扣和折让	2 000
贷: 应收账款	117 000

**● 104. 货物销售后,由于品种、质量等原因,销售方给予购货方某种价格折让,其销项税额如何核算**

销售折让可以冲减原销售额,按折让后的销售额计算销项税额,其前提是购货方必须取得当地主管税务机关开具的进货退出或索取折让证明单,送交销货方作为开具红字发票的依据,销货方据此冲减当期销项税额,而购货方也应将红字发票注明的增值税额从当期进项税额中扣减。

例如:A企业1997年3月8日销售给B单位货物一批,售价10万元,应收取增值税额1.7万元。3月18日结算时,购货方发现

商品有质量问题,经双方协商,A企业给B单位10%的销售折让,并取得B单位所在地税务机关开具的折让证明单,A企业开具红字发票并于18日收到货款。

(1) 3月8日销售货物时,

借: 应收账款	117 000
贷: 应交税金——应交增值税(销项税额)	17 000
产品销售收入	100 000

(2) 3月18日收到货款时,

借: 银行存款	105 300
应交税金——销项税金	1 700
销售折扣和折让	10 000
贷: 应收账款	117 000

#### ● 105. 委托代销商品账务如何处理

国家对委托代销的确定已作了明确的规定,在实际操作过程中,针对代销的价格不易确定,双方可按实际售价结算。

例如:某商场委托某供销社代销服装100件,每件60元,零售价(不含税)70元,双方合同规定,受托方按销售额的5%提取手续费。按进价核算的账务处理如下:

(1) 发出商品时,

借: 库存商品——委托代销商品	6 000
贷: 库存商品——服装	6 000

(2) 收到代销单位的销货清单时,

借: 应收账款	7 670
经营费用	350
贷: 商品销售收入	7 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	1 020

(3) 结转销售成本时,

借：商品销售成本	6 000
贷：库存商品——委托代销商品	6 000
 (4) 收到代销单位扣除手续费后的货款时，	
借：银行存款	7 670
贷：应收账款	7 670

● 106. 商业企业从厂家取得的“三包费用”，其账务如何处理  
根据国税有关规定，经销企业从货物生产企业取得的“三包”收入，应按“修理、修配”征收增值税。

例如：某商场 1996 年收到甲厂汇来为用户提供售后服务的费用 1 万元。账务处理如下：

借：银行存款	10 000
贷：其他业务收入	8 547
应交税金——应交增值税(销项税额)	1 453

● 107. 基层供销社经营转批商品，其增值税账务如何处理

基层供销社经营的转批业务，应设置账户单独进行核算，转出销售时在“商品销售收入”科目下设置“转批”明细科目，按批发价核算转批销售收入，借记“银行存款”，贷记“商品销售收入——转批”、“应交增值税——销项税额”科目。同时，用零售价冲销库存商品，借记“商品销售收入——转批”，贷记“库存商品”科目。

转批商品进货取得转批折扣时，按零售价借记“库存商品”科目，按专用发票上注明的进项税额借记“应交税金——进项税额”，贷记“商品销售收入——转批(折扣金额)”、“商品进销差价”、“银行存款”科目(进价减去折扣金额再加上进项税额为实际支付金额)。

例如：某基层供销社从百货批发站购进布料一批，进价 5 万元，零售价 6 万元，批发站给予 5% 的转批折扣，折扣金额 2 500 元，支付货款 4.75 万元，进项税额 8 075 元。根据商品验收单、发货单

和银行结算凭证,作如下账务处理:

借: 库存商品——布料	60 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	8 075
贷: 商品销售收入——转批(折扣金额)	2 500
商品进销差价	10 000
银行存款	55 575(47 500 + 8 075)

● 108. 不提取商品削价准备金的企业发生削价损失时,账务如何处理

例如:某商业企业购进服装一批,支付进货款(不含税)1万元,取得增值税发票,注明税额1 700元,并于当期予以抵扣,该企业采取售价核算,以1.2万元计入库存商品账。由于该批服装存在质量问题,决定以8 000元(不含税)进行削价处理,货已售完,款已存入银行。账务处理如下:

(1) 购进商品时,

借: 商品采购	10 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	1 700
贷: 银行存款	11 700

(2) 商品入库时,

借: 库存商品	12 000
贷: 商品采购	10 000
商品进销差价	2 000

(3) 削价销售商品时,

借: 银行存款	9 360
贷: 商品销售收入	8 000
应交税金——销项税额	1 360

(4) 结转成本时,

借: 商品销售成本	10 000
-----------	--------

商品进销差价	2 000
贷：库存商品	12 000
(5) 计算税额损失时，	
借：管理费用	340
贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)	340

**● 109. 提取商品削价准备金采取进价核算的企业发生削价损失,账务如何处理**

仍以上例为例,账务处理为:

(1) 购进商品时，	
借：库存商品	10 000
应交税金——应交增值税(进项税额)	1 700
贷：银行存款	11 700
(2) 削价出售时，	
借：银行存款	9 360
贷：应交税金——应交增值税(销项税额)	1 360
商品销售收入	8 000
(3) 结转销售成本时，	
借：商品销售成本	10 000
贷：库存商品	10 000
(4) 用提取的准备金弥补削价损失时，	
借：商品削价准备金	2 000
贷：商品销售成本	2 000
(5) 商品削价损失进项税额转出时，	
借：管理费用	340
贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)	340

**● 110. 以货易劳务,其账务如何处理**

按国家有关税收规定,以原材料换取劳务的行为应视同销售。

例如：某工厂将价款2 000元的钢材交付给个体户加工成配件，已收回并取得普通发票一张，注明加工费 200 元，以剩余的材料和下角料抵加工费，其账务处理如下：

(1) 加工材料发出时，

借：委托加工材料	2 000
贷：原材料	2 000

(2) 以下角料抵加工费时，

借：委托加工材料	200
贷：其他业务收入	170.94
应交税金——应交增值税(销项税额)	29.06

(3) 配件验收入库时，

借：原材料	2 200
贷：委托加工材料	2 200

● 111. 采取赊销和分期收款方式销售货物，账务如何处理

采取赊销和分期收款方式销售货物，必须根据销售合同和协议，确定是否属于赊销或分期收款方式，根据合同约定的日期、开具发票日期、货款结算日期的具体情况确定纳税义务发生的时间。若合同约定的时间在前，开票和结算货物在后，则以合同约定时间为准；若结算货款在前，合同约定时间和开具发票时间在后，则以货款结算日期为准；若开具发票时间在前，合同约定期和货款结算在后，则以开具发票时间为准。三种纳税义务发生的时间都不得迟于合同约定的时间。

采取这种方式销售货物，在确定销售已实现，纳税义务发生时间已确定时，借记“银行存款”、“应收账款”等科目，贷记“商品销售收入”及“应交税金——应交增值税(销项税额)”等科目。

例如：某商场于 1997 年 1 月向某单位职工出售洗衣机 100

台,每台进价1 000元,售价1 200元,与职工签订了分期收款合同,并由购货单位每月从工资中代扣,于每月 15 日交商场,平均每月收款 2 万元,分 6 个月结清。其账务处理如下:

(1) 按商品进货原价发出商品时,

借: 分期收款发出商品	100 000
贷: 库存商品	100 000

(2) 按合同每月 15 日实现销售时,

借: 应收账款	23 400
贷: 商品销售收入	20 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	3 400

(3) 收到从银行划来代扣货款时,

借: 银行存款	23 400
贷: 应收账款	23 400

(4) 计算并结转本期销售成本,

按本月实现收入占总销售额的比例来分摊,结转成本为:

$100\,000 \times 20\,000 / 120\,000 = 16\,666.67$ (元)

借: 商品销售成本	16 666.67
贷: 分期收款发出商品	16 666.67

● 112. 企业销售货物向购货方收取的资金占用费,账务如何处理

资金占用费实际就是《增值税暂行条例实施细则》第十二条所指的价外费用中的延期付款利息。

例如:某企业 1998 年 1 月 5 日销售给甲单位一批货物,价款 1 万元,销项税款 1 700 元,1998 年 4 月该企业按协议规定收到甲单位汇来的货款 1.17 万元和资金占用费 500 元,合计 1.22 万元。账务处理为:

(1) 1 月 5 日销售货物时,

借：应收账款——甲单位	11 700
贷：商品销售收入	10 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	1 700

(2) 4月5日收到货款及资金占用费时，

借：银行存款	12 200
贷：商品销售收入	427.35
应交税金——应交增值税(销项税额)	72.65
应收账款——甲单位	11 700

### ● 113. 视同销售的账务如何处理

按照《增值税暂行条例实施细则》的规定，对于企业将货物交付他人代销、销售代销货物、用货物对外投资等视同销售货物，需计算缴纳增值税。某些视同销售行为，如对外投资，实际上不是一种销售行为，企业不会由于对外投资而取得销售收入，增加货币流量，因此会计上不作销售处理，按成本转账，但需计算缴纳的增值税，仍作为销项税额。

例如：某企业1997年12月发生下列业务：以其自产产品售价为100万元，成本为80万元作为对外投资入股；赞助儿童福利院10万元货物，成本价8万元；以售价200万元，成本价160万元的货物用于分配给投资者。其账务处理如下：

(1) 对外投资入股时，

借：长期投资	970 000
贷：产成品	800 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	170 000

(2) 赞助儿童福利院时，

借：营业外支出	97 000
贷：产成品	80 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	17 000

(3) 分配给投资者时,

借: 应付利润	2 340 000
贷: 产品销售收入	2 000 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	340 000
借: 利润分配——应付利润	2 340 000
贷: 应付利润	2 340 000
借: 产品销售成本	1 600 000
贷: 产成品	1 600 000

**● 114. 增值税一般纳税人的一次销售行为中既涉及货物又涉及非应税劳务,其账务如何处理**

在一次销售行为中,对既涉及货物销售又涉及非应税劳务的,必须按规定划分清楚是征收增值税还是营业税。

例如:某企业生产销售铝合金门窗,1997年1月与某单位签订销售铝合金门窗并负责安装的合同,合同确定铝合金门窗50万元(含税),安装费5万元,款已结清(该企业被确定以主营业务为主,为增值税一般纳税人)。其账务处理如下:

借: 银行存款	550 000
贷: 产品销售收入	427 350.42
其他业务收入	42 735.04
应交税金——应交增值税(销项税额)	79 914.54

**● 115. 没收包装物押金,如何进行会计处理**

包装物是用于包装产品的各种物品。销售方收取包装物押金,其目的是为了促使购货方及早退还包装物以利企业周转使用。税法规定,纳税人为销售货物而出租、出借包装物收取的押金,单独记账核算的不并入销售额征税,但对逾期未收回包装物不再退还的押金,应按所包装货物的适用税率征收增值税。

例如：某企业销售 A 产品 100 件，每件成本价 400 元，售价 500 元，另外每件收取包装物押金 93.60 元，包装物每件成本价为 70 元。会计处理如下：

(1) 销售产品时，

借：银行存款	67 860
贷：应交税金——应交增值税(销项税额)	8 500
产品销售收入——A	50 000
其他应付款——存入保证金	9 360

(2) 结转销售成本时，

借：产品销售成本——A	40 000
贷：产成品	40 000

若企业逾期未交还包装物，没收押金时，

借：其他应付款——存入保证金	9 360
贷：其他业务收入	8 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	1 360

● 116. 销售自己使用过的固定资产，价格超过其原值，如何核算增值税及进行会计处理

根据《增值税暂行条例实施细则》的规定，单位和个人销售自己使用过的固定资产，价格超过其原值，无论财务上如何处理，均应按 4% 的征收率减半征收增值税。

例如：某企业出售固定资产目录所列已使用过机床一台，其原值 2 万元，已提折旧 2 000 元，支付清理费 1 000 元，售价 3 万元。会计处理如下：

(1) 注销固定资产时，

借：固定资产清理	18 000
累计折旧	2 000
贷：固定资产	20 000

(2) 支付清理费用时,

借: 固定资产清理	1 000
贷: 银行存款	1 000

(3) 收到价款时,

由于该企业出售固定资产价格超过其原值,按税法规定应征收增值税,应交增值税 =  $(30\,000/1.04) \times 4\% \div 2 = 576.92$ (元)。

借: 银行存款	30 000
贷: 固定资产清理	29 423.08
应交税金——应交增值税	576.92

(4) 结转固定资产清理后净收益时,

借: 固定资产清理	10 423.08
贷: 营业外收入	10 423.08

● 117. 商业企业以旧换新业务的账务如何处理

根据国家税务总局有关规定,采取以旧换新方式销售货物,应按新货物的同期销售价格确定销售额。

例如:某百货商场 1996 年采取以旧换新方式销售洗衣机 50 台,收回旧洗衣机 50 台,该洗衣机售价为 750 元(含税),回收价为 300 元,取得新旧洗衣机差价款 2.25 万元。会计分录如下:

借: 现金	22 500
库存商品	15 000
贷: 应交税金——应交增值税(销项税额)	5 448.72
商品销售收入	32 051.28

● 118. 企业为外贸部门提供出口货物开具专用缴款书预征的税款,会计如何处理

出口货物恢复使用增值税专用缴款书后,对供货企业开具专用缴款书预征的增值税可设立“其他应收款——出口货物预征税款”科目来核算。

例如：某工业企业 1997 年 1 季度为某外贸企业提供出口货物，销售额占其全部销售额的 50% 以上。2 月份提供出口货物 400 万元，税务机关开具了专用缴款书预交了税款 27.2 万元；2 月末应缴增值税明细表上反映借方余额 5 万元；3 月末反映贷方余额 10 万元；4 月初向税务机关申请退还未抵进的预征税款。会计处理如下：

(1) 2 月份预缴税款时，

借：其他应收款——出口货物预缴税款 272 000  
贷：银行存款 272 000

(2) 2 月末应缴增值税为借方余额，不存在抵退。

(3) 3 月末应缴税金为贷方余额，则以预缴数抵减应纳数：

借：应交税金——应交增值税(已缴税款)  
100 000  
贷：其他应收款——出口货物预缴税款 100 000

(4) 申请退税并收到税款时，

借：银行存款 172 000  
贷：其他应收款——出口货物预缴税款 172 000

上例若为外贸提供出口货物占全部销售额的 50% 以下，季末应将“其他应收款——出口货物预征税款”的余额转入“应交税金——应交增值税(已缴税款)”科目。

#### ● 119. 一般纳税人兼营直接减免税项目，会计如何处理

根据财政部有关规定，对直接减免的增值税，借记“应交税金——应交增值税(减免税额)”，贷记“补贴收入”科目。这就要求生产经营直接免税项目的纳税人，要及时准确地计算免征增值税项目的应缴税金。免征增值税的计算，月份终了时，将免税销售额折算成不含税销售额，依实用税率计算出销项税额，然后减去按税法规定方法计算的应分摊的进项税额，其余额为本月销售免税货

物应免征的税额。

平时不作账务处理,月度终了时:

借: 应交税金——应交增值税(减免税额)

贷: 补贴收入

**● 120. 对民政福利企业减免税收返还税金,账务如何处理**

根据财政部、国家税务总局有关规定,对民政福利企业减免税及返还的税款应作如下会计处理:

(1) 民政福利企业收到先征后返增值税时,

借: 银行存款

贷: 盈余公积金——减免及返还的税款

(2) 经主管税务机关批准用减免税款弥补亏损时:

借: 盈余公积金——减免及返还的税款

贷: 利润分配

(3) 转增资本时,

借: 盈余公积金——减免及返还的税款

贷: 实收资本——国家资本金(减免及返还的税款)

**● 121. 纳税人申请缓征税款,其账务如何处理**

在实际工作中,纳税人申请缓征税款的现象较为普遍,因此纳税人必须在“应交税金——应交增值税”明细科目下设置“转出未交增值税专栏”,在“应交税金”科目下设置“未交增值税”明细科目。

例如:某纳税人1996年5月核算应纳税款数据如下:5月初进项税额借方余额5万元,5月进项税额发生额10万元,5月销项税额28万元,6月5日向主管税务机关申请缓交税款,税务机关批准6万元税款延缓2个月征收入库,其余必须在当期缴纳。其账务应作如下处理:

(1) 该单位5月份交纳增值税为:

$280\ 000 - 100\ 000 - 50\ 000 = 130\ 000$ (元)

(2) 批准缓征6万元时,

借: 应交税金——应交增值税(转出未交增值税)

60 000

贷: 应交税金——未交增值税

60 000

(3) 未缓征的税款入库时,

借: 应交税金——应交增值税(已交税金) 70 000

贷: 银行存款

70 000

(4) 2个月后缓征税款到期时,

借: 应交税金——未交增值税

60 000

贷: 银行存款

60 000

### 三、增值税征收管理

#### ● 122. 什么是增值税征收管理

增值税征收管理是税务机关为了保证增值税制度的正常运行而对征纳行为和过程所进行的征收管理活动。它主要包括增值税纳税人的认定管理、增值税纳税申报管理、增值税减免退税的管理和增值税违章处罚。

#### ● 123. 申请增值税一般纳税人资格认定应具备哪些条件

增值税一般纳税人符合下列条件之一的,有权申请一般纳税人的认定:

(1) 从事货物生产或提供增值税应税劳务的纳税人,在一个公历年度内,年应纳增值税项目的销售额超过100万元的;年应税销售额在100万元以下、30万元以上的,如果财务核算健全,仍可认定为一般纳税人。

(2) 从事货物批发、零售的纳税人,在一个公历年度内,年应

纳增值税项目的销售额超过 180 万元的。

(3) 以生产货物或提供增值税应税劳务为主,并兼营货物批发或零售业务的纳税人(全部年应纳增值税销售额中,货物或应税劳务的销售额超过 50%,批发或零售的货物销售额不到 50%),在一个公历年度内,年应纳增值税项目的销售额超过 100 万元的;年应税销售额在 100 万元以下、30 万元以上的,如果财务核算健全,仍可认定为一般纳税人。

(4) 经常发生增值税应税行为,并且年应纳增值税销售额达到以上规定的销售额标准的非企业性单位。

(5) 销售货物并负责运输所售货物的运输单位和个人,凡年应纳增值税销售额达到规定的销售额标准的。

(6) 以从事非增值税应税劳务为主,并兼营货物销售的纳税人,如果其设立的单独机构经营货物销售并单独核算,该单独机构无论是否独立核算,符合一般纳税人标准的。

(7) 凡享受免征增值税的国有粮食购销企业,均按增值税一般纳税人认定。

(8) 从 2002 年 1 月 1 日起,对从事成品油销售的加油站,无论其年应税销售额是否超过 180 万元,一律按增值税一般纳税人征税。

#### ● 124. 增值税一般纳税人资格认定的主要标准是什么

判断纳税人是否具备申请一般纳税人资格认定的标准主要有两条:一是销售额的大小;二是会计核算水平的高低。销售额的标准已经量化,非常直观,既方便税务征收机关实际操作,又方便纳税人自我鉴定;而财务核算水平标准则比较原则,各地税务征收机关掌握的尺度不尽一致,通常看增值税纳税人能否按照《企业财务通则》和《企业会计准则》的要求建立有关账册,能否准确核算增值税销项税额、进项税额和应纳税额,能否提供准确的税务资

料,能否按规定保管增值税专用发票。

**● 125. 哪些情形为不能正确或无法正确核算进项、销项税额及财务成果**

一般纳税人有下列情形或行为之一的,视为不能正确或无法正确核算进项税额、销项税额及财务成果:

- (1) 没有固定的财务人员组织会计核算的。
- (2) 从事财务工作的人员没有上岗证和身份证的。
- (3) 采用增减记账法和单式记账的。
- (4) 不设置“存货账簿”及保管账的。
- (5) 不设置有关销售账户的。
- (6) 不设置“应交税金明细账”的。
- (7) 不逐笔登记“应交税金明细账”的。
- (8) 不能及时(超过一个月)记录、反映会计信息的。
- (9) 不编制或不定期编制会计报表的。
- (10) 会计核算以收付实现制为基础的。
- (11) 现金及各种存款余额与银行对账单相关数据不符的。

**● 126. 哪些纳税人无权申请增值税一般纳税人资格认定**

下列纳税人,无论其销售额是否达到增值税一般纳税人所规定的销售额标准,均无权申请一般纳税人的资格认定:

- (1) 除个体经营者以外的个人。
- (2) 不经常发生应税行为的非企业性单位,如行政单位、事业单位、军事单位、社会团体等。
- (3) 不经常发生增值税应税行为的企业,如主要从事电信劳务服务、建筑安装、医疗服务等业务的单位。
- (4) 全部销售免税货物的企业和单位。

**● 127. 新开业的增值税一般纳税人应在何时申请一般纳税人资格认定**

新开业的增值税一般纳税人,若其预计年增值税销售额能够达到一般纳税人标准的,可在办理税务登记的同时申请办理一般纳税人临时认定手续。办理临时认定手续,是为了方便新开业的增值税纳税人的经营活动,一般有效期为12个月。如果新开业的增值税一般纳税人需申请办理一般纳税人正式认定手续,必须在其开业满1年后。

**● 128. 已开业的小规模纳税人应在何时申请一般纳税人资格认定**

已开业的小规模纳税人(不包括在任何情况下都不符合一般纳税人认定规定的增值税一般纳税人),如年应税销售额达到一般纳税人标准的,应于第一次达到标准年份的次年的1月底以前申请办理增值税一般纳税人资格认定。

**● 129. 全部销售免税货物的增值税一般纳税人应在何时申请一般纳税人资格认定**

全部销售免税货物的纳税人,按规定不得办理一般纳税人的认定手续;但恢复征税后,凡符合一般纳税人条件的,应自恢复征税之日起30日内,向其增值税主管税务机关申请办理一般纳税人资格认定。

**● 130. 申请增值税一般纳税人资格认定应向主管税务机关提供哪些资料**

纳税人在申请办理一般纳税人资格认定手续时,一般须向其增值税主管税务机关提供下列资料:

(1) 书面申请。纳税人申请办理一般纳税人资格认定时,必须向其增值税主管税务机关提出书面申请,着重说明申请认定增值税一般纳税人资格的具体理由,以及履行一般纳税人义务的

能力。

(2) 工商行政管理部门核发的营业执照。

(3) 与纳税人的成立以及经营活动相关的章程、合同、协议书等资料。

(4) 银行账号证明。

(5) 主管税务机关要求提供的其他有关证件、资料。

### ● 131. 增值税纳税人总、分支机构如何办理一般纳税人资格认定

增值税纳税人总、分支机构在同一县(市)的,其分支机构一般不再办理一般纳税人资格认定;总、分支机构不在同一县(市)的,应分别向其机构所在地主管税务机关申请办理一般纳税人资格认定手续。

### ● 132. 增值税一般纳税人资格认定的审批权限是如何规定的

增值税一般纳税人资格认定的审批权限,一般在县级税务机关;但个体经营者的一般纳税人的认定,根据增值税实施细则的规定,应由省级税务机关审批。

### ● 133. 增值税纳税人何时可以取得经审批的一般纳税人申请认定表

审批税务机关应对收到的纳税人的《增值税一般纳税人申请认定表》进行审核,凡符合条件的,应自收到申请表格之日起30日内,将签注意见后的申请表一份退给申请人,其余表格税务机关留存。

### ● 134. 纳税人年应税销售额达到一般纳税人标准而不申请办理资格认定手续的,应如何处罚

对纳税人年应税销售额达到一般纳税人标准,而在次年1月底以前又不申请办理一般纳税人资格认定手续的,税务机关按销

售额依照增值税税率计算应纳税额,不得抵扣进项税额,也不得使用增值税专用发票,直至其被批准认定为一般纳税人为止。

**● 135. 纳税人是否可以委托税务代理人办理一般纳税人的资格认定手续**

纳税人除可以直接向主管税务机关申请办理一般纳税人的资格认定外,也可以委托税务代理人办理一般纳税人的资格认定手续。

**● 136. 增值税一般纳税人享有哪些权力**

增值税一般纳税人享有以下权力:

- (1) 有权在购买一般纳税人的货物(不包括税法统一规定的免税货物)或应税劳务时向销售方索取增值税专用发票。
- (2) 有权向主管税务机关领购增值税专用发票。
- (3) 有权按规定使用增值税专用发票。
- (4) 有权按规定抵扣进项税额。
- (5) 有权向主管税务机关申请开具《进货退出或索取折让证明单》。

**● 137. 增值税一般纳税人应履行哪些义务**

增值税一般纳税人应履行下列义务:

- (1) 必须按照《增值税一般纳税人纳税申报办法》的要求,填报《增值税纳税申报表》及其附表,并报送有关附报资料。
- (2) 必须按照《增值税专用发票使用规定》领购、保管、使用增值税专用发票。
- (3) 必须按照规定保管、索取和装订增值税进项税额的扣税凭证。
- (4) 必须按照会计制度和增值税征收管理机关的要求,健全会计核算,设置账册,正确计算进项税额、销项税额和应纳税额,提供准确的税务资料。

● 138. 什么是增值税一般纳税人验审

增值税一般纳税人验审是指主管税务机关对已办理一般纳税人认定手续或一般纳税人临时认定手续,即对已取得一般纳税人资格的纳税人一定时期的纳税情况、发票管理情况、经营活动和财务状况进行的验核审查。一般每年集中开展一次,也可不定期进行。

● 139. 一般纳税人验审的主要内容有哪些

对一般纳税人验审的主要内容包括:

(1) 是否按照会计制度要求建账建制、如实记账,是否准确核算增值税进项税额、销项税额和应纳税额,准确提供税务资料。

(2) 是否有专门的、合格的办税人员或者委托税务代理机构代理纳税事务。

(3) 是否能够按期申报纳税并及时报送有关纳税资料。

(4) 有无严重违反《中华人民共和国发票管理办法》、《中华人民共和国发票管理办法实施细则》以及《增值税专用发票使用规定》的行为。

(5) 有无偷骗税和严重拖欠税款的行为。

(6) 生产经营活动和销售额是否正常,增值税负是否正常。

(7) 生产经营场所是否固定。

(8) 是否长期零税负申报或负税负申报并且无正当理由。

● 140. 税务机关对验审合格的一般纳税人如何处理

对经验审符合一般纳税人规定标准和条件的,税务机关应保留其一般纳税人资格,并在其《税务登记证》副本“验证记录”栏注明“已年检”字样。

● 141. 税务机关对验审不合格的一般纳税人如何处理

对经验审不符合一般纳税人规定标准和条件的,主管税务机关可责令其在一定时期内整改或取消其一般纳税人资格,按小规

模纳税人的征税规定办理纳税。

● 142. 对已使用增值税防伪税控系统但年应税销售额未达到规定标准的一般纳税人,验审时是否可以保留一般纳税人资格

在一般纳税人年审和临时一般纳税人转为一般纳税人的过程中,对已使用增值税防伪税控系统但年应税销售额未达到规定标准的一般纳税人,如会计核算健全,且未有下列情形之一者,不取消其一般纳税人资格:

(1) 虚开增值税专用发票或者有偷、骗、抗税行为。

(2) 连续3个月未申报或者连续6个月纳税申报异常且无正当理由。

(3) 不按规定保管、使用增值税专用发票、税控装置,造成严重后果。

● 143. 什么是增值税纳税申报

纳税申报是纳税人履行纳税义务,向税务征收机关办理纳税的法定手续。增值税纳税申报,是所有增值税纳税人依法向其增值税主管税务机关报告自己应纳增值税款的一种行为。

● 144. 增值税纳税申报包括哪些内容

增值税纳税申报的内容主要包括:税款所属期限、纳税人名称、税务登记号、营业地址、货物或应税劳务名称、销售额、税率或征收率、应纳税额等。国家税务总局制定了全国统一的增值税纳税申报表格式样,纳税人只需到当地国家税务局购领有关表格,按规定填报就可以了。

● 145. 增值税纳税申报的期限是怎样规定的

增值税纳税申报期限,是由法律、行政法规规定的或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的纳税人向税务机关办理纳税申报的具体期限。纳税申报的期限由主管税务机关根据纳税人的应纳税种及税源大小等情况分别确定。增值税纳税人除无法固定

期限纳税或纳税人发生特定纳税义务(如进口货物)外,凡以1个月为一个纳税期的纳税人,应自期满之日起10日内办理增值税纳税申报;凡以1日、3日、5日、10日、15日为一个纳税期的,应于次月1日起10日内办理纳税申报;对实行统一核算的电力公司或电网,应于次月底前办理纳税申报。

● 146. 纳税申报期限的最后一日是公休日或节假日的,是否可以顺延

纳税人办理增值税纳税申报期限遇最后一日为法定节假日的,顺延一日;有连续3日以上法定节假日的,按节假日天数顺延。如遇公休、节假日的,主管税务机关应当准予顺延。如1998年5月9日、10日是公休日,则当月纳税申报期限顺延至5月11日。

● 147. 如果有特殊困难无法按期办理纳税申报,是否可以申请延期

纳税人在规定的期限内办理增值税纳税申报确有困难,需要延期的,应当在规定的期限内向主管税务机关提出书面延期申请,经税务机关核准,可以在核准的期限内办理。

纳税人因不可抗力,不能按期办理增值税纳税申报的,可以延期办理,但是应当在不可抗力情形消除后,立即向税务机关报告,税务机关应当查明事实,予以核准。

● 148. 税务机关对未按照规定的期限办理增值税纳税申报的纳税人如何处罚

纳税人未按照规定的期限办理增值税纳税申报的,税务机关除责令其限期改正外,可以处以2000元以下的罚款,逾期不改正的,可以处以2000元以上1万元以下的罚款。

● 149. 没有收入是否要申报

固定的增值税纳税人在没有取得收入的月份,也必须以纳税申报的形式向税务机关报告,并对其报告的内容和真实程度承担

法律责任。

临时的增值税纳税人取得了增值税应税收入,应当向税务机关申报,如果没有取得增值税应税收入,可以不申报。

● 150. 取得收入未达到增值税起征点是否要申报

个人(个体经营者中的小规模纳税人和其他个人)取得增值税应税销售额不足法定增值税起征点,税法规定免征增值税。但取得收入的个人仍应按规定向税务机关进行纳税申报,经税务机关审核后,准予免征增值税。

● 151. 当期应纳增值税计算为负数是否要申报

增值税纳税人应当将每月应纳增值税的计算结果以纳税申报的形式向税务机关报告,并对其报告的内容和真实程度承担法律责任,不论计算结果为正数或负数均应申报。

● 152. 经营免税货物是否要申报

增值税纳税人不论销售的商品全部是免税(包括法定免税和临时性免税)货物或者部分是免税货物,都应按规定向税务机关申报。

● 153. 已经向税务机关申请办理税务登记注销的是否仍要申报

增值税纳税人向税务机关申请注销税务登记后,在税务机关对其进行税收清算和发票缴销未结束之前,仍需按月申报。

● 154. 增值税一般纳税人办理纳税申报应当填报哪些资料

根据现行规定,增值税一般纳税人办理增值税纳税申报时,必须填报:

(1) 《增值税纳税申报表》(适用于增值税一般纳税人)及《增值税纳税申报表附列资料》;

(2) 使用防伪税控系统的纳税人,必须报送记录当期纳税信息的 IC 卡(明细数据备份在软盘上的纳税人,还须报送备份数据

软盘)、《增值税专用发票存根联明细表》及《增值税专用发票抵扣联明细表》;

(3) 《资产负债表》和《损益表》;

(4) 《成品油购销存情况明细表》(发生成品油零售业务的纳税人填报);

(5) 主管税务机关规定的其他必报资料。

纳税申报实行电子信息采集的纳税人,除向主管税务机关报送上述必报资料的电子数据外,还需报送纸介的《增值税纳税申报表》(适用于一般纳税人)。

#### ● 155. 增值税一般纳税人纳税申报备查资料包括哪些

备查资料包括:

(1) 已开具的增值税专用发票和普通发票存根联;

(2) 符合抵扣条件并且在本期申报抵扣的增值税专用发票抵扣联;

(3) 海关进口货物完税凭证、运输发票、购进农产品普通发票及购进废旧物资普通发票的复印件;

(4) 收购凭证的存根联或报查联;

(5) 代扣代缴税款凭证存根联;

(6) 主管税务机关规定的其他备查资料。

备查资料是否需要在当期报送,由各省级国家税务局确定。

#### ● 156. 增值税小规模纳税人办理纳税申报应当报送哪些资料

根据现行规定,增值税小规模纳税人在办理增值税纳税申报时,应当报送《增值税纳税申报表》(小规模纳税人使用)(见附表1)。

● 157. 实行网上申报或磁盘申报的纳税人如何办理申报纳税

纳税人进行纳税申报必须实行电子信息采集。使用防伪税控系统开具增值税专用发票的纳税人必须在抄报税成功后,方可进行纳税申报。

纳税人在纳税申报期内,应及时将全部必报资料的电子数据报送主管税务机关,并在主管税务机关按照税法规定确定的期限内(具体时间由各省级国家税务局确定),将纸介的必报资料(具体份数由省一级国家税务局确定)报送主管税务机关,税务机关签收后,一份退还纳税人,其余留存。

● 158. 纳税人计算当月销项税额的结账日是如何规定的

《企业财务会计报告条例》(国务院令 287 号)第十九条规定:“企业应当按照有关法律、行政法规和本条例规定的结账日进行结账,不得提前或者延迟。年度结账日为公立年度每年的 12 月 31 日,半年度、季度、月度结账日分别为公立年度每半年、每季、每月的最后一天。”纳税人应按照该条例规定计算当月销项税额。

● 159. 对企业当月填报的专用发票抵扣数是如何规定的

企业在当月填报的专用发票抵扣数必须是上月收到并经认证的专用发票抵扣联税额汇总数。这些发票应在上月 10 日至 30 日内到税务机关认证。

● 160. 怎样装订增值税纳税申报备查资料

纳税人在月度终了后,应将备查资料认真整理并装订成册。

(1) 属于整本开具的手工版增值税专用发票及普通发票的存根联,按原顺序装订;开具的电脑版增值税专用发票,包括防伪税控系统开具的增值税专用发票的存根联,应按开票顺序号码每 25 份装订一册,不足 25 份的按实际开具份数装订。

(2) 对属于扣税凭证的单证,根据取得的时间顺序,按单证种

类每 25 份装订一册,不足 25 份的按实际份数装订。

(3) 装订时,必须使用税务机关统一规定的《征税/扣税单证汇总簿封面》(以下简称《封面》),并按规定填写封面内容,由办税人员和财务人员审核签章。启用《封面》后,纳税人可不再填写原增值税专用发票的封面内容。

(4) 纳税人当月未使用完的手工版增值税专用发票,暂不加装《封面》,两个月仍未使用完的,应在主管税务机关对其剩余部分剪角作废的当月加装《封面》。

纳税人开具的普通发票及收购凭证在其整本使用完毕的当月,加装《封面》。

(5) 《封面》的内容包括纳税人单位名称、本册单证份数、金额、税额、本月此种单证总册数及本册单证编号、税款所属时间等,具体格式由省级国家税务局制定。

**● 161. 纳税人进行增值税纳税申报,税款申报不实的,税务机关如何处理**

纳税人进行增值税纳税申报,税款申报不实的,按偷税处理,税务机关除追缴其所偷税款外,还应处以偷税数额 50% 以上 5 倍以下的罚款;偷税数额或行为构成犯罪的,应追究刑事责任。

**● 162. 税务机关对纳税人虚开、代开的增值税专用发票,在纳税申报时如何处理**

对纳税人虚开、代开的增值税专用发票,须按票面金额全额计算销项税额。

**● 163. 固定业户应当在哪里申报纳税**

固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

**● 164. 总、分支机构不在一地的固定业户应在何地申报纳税**

(1) 总机构和分支机构不在同一县(市)的,应当分别向各自所在地主管税务机关申报纳税,如经国家税务总局或其授权的税

务机关批准,也可以由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关申报纳税。

(2) 固定业户的总、分支机构不在同一县(市),但在同一省、自治区、直辖市范围内,其分支机构应纳增值税是否可以由总机构汇总缴纳,由省、自治区、直辖市税务局决定。

**● 165. 固定业户到外县(市)销售应税劳务,应当在何地申报纳税**

固定业户到外县(市)销售应税劳务的,应当向销售地主管税务机关申报纳税。

**● 166. 固定业户到外县(市)销售货物的,应当在何地申报纳税**

固定业户到外县(市)销售货物的,只有在向其机构所在地主管税务机关申请开具《外出经营活动税收管理证明》的条件下,方可向其机构所在地主管税务机关申报纳税。未持有其机构所在地主管税务机关核发的《外出经营活动税收管理证明》,而到外县(市)销售货物的,应当向销售地主管税务机关申报纳税;未向销售地主管税务机关申报纳税的,由其机构所在地主管税务机关补征税款。

**● 167. 非固定业户销售货物或应税劳务,应当在何地申报纳税**

(1) 非固定业户销售货物或应税劳务,应当向销售地主管税务机关申报纳税。

(2) 非固定业户到外县(市)销售货物或者提供应税劳务未向销售地主管税务机关申报纳税的,由其机构所在地或居住地主管税务机关补征税款。

**● 168. 受货机构发生经营行为,应在何地申报纳税**

根据国家税务总局国税发[1998]137号通知的规定,受货机

构发生以下情形之一的经营行为,应当向所在地税务机关缴纳增值税。

- (1) 向购货方开具发票;
- (2) 向购货方收取货款。

未发生上述两项情形的,则应由总机构统一缴纳增值税。

如果受货机构只就部分货物向购买方开具发票或收取货款,则应当区别不同情况计算并分别在总机构所在地或分支机构所在地缴纳税款。

#### ● 169. 纳税人通过资金结算网络向购货方收取销货款,应在何地申报纳税

根据国家税务总局国税函[2002]802号通知的规定,纳税人以总机构的名义在各地开立账户,通过资金结算网络在各地向购货方收取销货款,由总机构直接向购货方开具发票的行为,其取得的应税收入应当在总机构所在地缴纳增值税。

#### ● 170. 进口货物应在哪里申报缴纳增值税

进口货物应当由进口人或其代理人向报关地海关申报缴纳增值税。

#### ● 171. 电力产品应纳增值税如何申报缴纳

对电力产品征收的增值税,先由发电厂和供电局向其各自所在地主管税务机关申报纳税(预缴),再由电力公司向其所在地主管税务机关统一结算。

#### ● 172. 电力公司所属生产企业如何申报缴纳增值税

对电力公司所属企业生产销售的热水、热气产品,由电力公司向其所在地主管税务机关统一纳税;销售的其他货物和提供的应税劳务,在所属企业所在地申报缴纳增值税。

#### ● 173. 人民银行配售黄金、白银业务如何申报缴纳增值税

对人民银行配售黄金、白银业务应征的增值税,由中国人民银

行总行统一汇总向国家税务总局申报缴纳。

● 174. 国家物资储备局系统销售的储备物资如何申报缴纳增值税

对国家物资储备局系统销售的储备物资,由国家物资储备局统一在北京向国家税务总局集中缴纳增值税。

● 175. 纳税人能否邮寄资料申报纳税

税收征管法规定,纳税人到税务机关办理纳税申报有困难的,经税务机关批准,可以邮寄资料申报,邮寄申报以寄出地的邮戳日期为实际申报日期。

● 176. 纳税人能否委托代理申报纳税

纳税人可以与税务事务所等中介机构签订委托代理协议,授权中介机构代理申报纳税。纳税人按期将纳税申报资料交给代理申报人,授权代理申报人向主管税务机关办理纳税申报,代理申报人如未能按期办理增值税纳税申报或纳税申报资料不实,主管税务机关仍应按有关规定对纳税人依法处罚。

● 177. 什么是电子申报

电子申报(也称无纸申报)是指纳税人利用各自的电脑终端设备,通过电话线路或征税机构的专用线路等信息通信联网直接在征税机构的数据库存取数据并进行纳税申报的一种纳税申报形式。

● 178. 什么是代理电子申报

代理电子申报是指纳税人与税务事务所等中介机构签订委托代理纳税申报协议,按期将纳税申报资料交给代理申报人,由代理申报人通过电子通信网络在征税机构的数据库存取数据并进行纳税申报的一种形式。

## 四、增值税专用发票

### ● 179. 什么是增值税专用发票

增值税专用发票是指专用于销售或提供增值税应税项目的一种发票。与普通发票不同,它不仅是记载商品或劳务的销售额和增值税税额的财务收支凭证,而且是兼记销货方纳税义务和购货方进项税额的主要依据,是购货方据以抵扣税款的法定凭证。

### ● 180. 增值税专用发票有哪些主要特点

增值税专用发票主要有以下特点:

(1) 使用范围窄。专用发票只限于增值税应税项目使用,不像普通发票可以在所有经营活动中使用。

(2) 作用特殊。专用发票既是商事凭证,又是增值税的扣税凭证,在增值税的计算和管理中起着决定性的作用。

(3) 票面内容涵盖面广。专用发票增设了若干特有栏目,如购销双方的税务登记号、地址、电话、银行账号和税额等,以满足增值税征收管理的特殊需要。

(4) 体现了价外税的特点。专用发票反映的是不含税价格。

### ● 181. 增值税专用发票票面设有哪一些栏目

发票的基本内容包括:发票的名称、字轨号码、联次及用途,客户名称或经营项目,计量单位,大小写金额,开票人,开票日期,开票单位(个人)名称(章)。

增值税专用发票除上述内容外,还包括:购(销)人地址、购(销)人增值税一般纳税人税务登记号、增值税率、税额等。

### ● 182. 增值税专用发票按使用文字分类,可分为哪四种

根据使用文字的不同,增值税专用发票可分为中文版、中英文

版、维汉文版、藏汉文版四种。

● 183. 增值税专用发票按“金额栏”最高限额分类,可分为哪六种

根据“金额栏”最高限额的大小,增值税专用发票分为限千元、限万元、限十万元、限百万元、限千万元和限亿元六种。

● 184. 增值税专用发票按开具方法分类,可分为哪两种

根据开具方法的不同,增值税专用发票可分为手工版专用发票和电脑版专用发票。手工版专用发票可手工填写,而电脑版专用发票则必须通过计算机打印填写,手工填写无效。

● 185. 增值税专用发票按联次分类,可分为哪两种

按联次的多少,增值税专用发票可分为四联版和七联版两种。专用发票的基本联次为四联,但为了便于纳税人的经营管理,国家税务总局还印制了七联版专用发票,其中一至四联仍为基本联,五至七联根据纳税人的需要使用。

● 186. 增值税专用发票的防伪标记由哪几部分组成

增值税专用发票的防伪标记由三部分组成:

- (1) 水印防伪图案。
- (2) 红色荧光防伪标记。
- (3) 无色荧光防伪标记。

专用发票应同时印有上述三项防伪标记,缺一不可;否则,就可被认定为伪票。

● 187. 增值税专用发票的存根联、记账联是否也具有防伪标记

增值税专用发票的存根联、记账联没有防伪标记。

● 188. 增值税专用发票是否要求加印底纹

增值税专用发票统一规定不加印底纹。

● 189. 哪种类型的纳税人可领购增值税专用发票

增值税专用发票只限于一般纳税人领购使用,增值税小规模纳税人和非增值税纳税人不得领购使用专用发票。部分小规模纳税人虽然不能领购增值税专用发票,但因经营业务需要,可以向主管税务机关提出申请,由税务机关为其代开专用发票。

● 190. 增值税一般纳税人申请领购增值税专用发票必须符合哪些条件

增值税一般纳税人申请领购增值税专用发票必须符合下列条件:

(1) 会计核算健全,即能够按照会计制度和税务机关的要求准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额。

(2) 能够向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额和其他有关税务资料。

(3) 能够按规定申报纳税。

(4) 具备安全保卫条件,能够按规定保管专用发票并接受税务机关检查。

(5) 销售货物必须不全部属于免税项目。

(6) 税务机关确定的其他条件。

● 191. 在什么情况下,税务机关将取消增值税一般纳税人专用发票购票资格

增值税一般纳税人如发生下列违反增值税专用发票管理规定行为之一的,税务机关将取消其专用发票的购票资格:

(1) 私自印制专用发票的。

(2) 向个人或税务机关以外的单位购买专用发票的。

(3) 借用他人专用发票的。

(4) 向他人提供专用发票的。

(5) 未按规定要求开具专用发票的。

- (6) 未按规定保管专用发票的。
- (7) 未按规定申报专用发票的购、用、存情况的。
- (8) 未按规定接受税务机关检查的。

有上列情形的一般纳税人,如果已经领购使用专用发票,税务机关应收缴其结存的专用发票。

● **192. 未按规定领购增值税专用发票主要是指哪些行为**  
主要是指下列行为:

- (1) 向税务机关以外的单位和个人领购专用发票。
- (2) 私售、倒买倒卖专用发票。
- (3) 贩运、窝藏假发票。
- (4) 向他人提供专用发票或者借用他人专用发票。
- (5) 盗取专用发票,私印专用发票。
- (6) 其他未按规定领购专用发票的行为。

● **193. 纳税人是否可以跨规定的地域携带、邮寄、运输空白专用发票**

纳税人必须按照增值税专用发票使用管理规定保管、使用专用发票,任何单位和个人未经批准不得跨规定的地域携带、邮寄、运输空白专用发票。禁止携带、邮寄、运输空白专用发票出入国境。

● **194. 纳税人丢失、被盗增值税专用发票后应办理什么手续**

纳税人在保管、使用增值税专用发票过程中如发生丢失、被盗的情况,应于丢失、被盗的当日书面报告主管税务机关,并按规定的程序向当地公安机关报失,在《中国税务报》上刊登《遗失声明》。《遗失声明》的内容应包括:丢失专用发票的纳税人名称、发票份数、字轨号码、盖章与否等。纳税人办理刊登《遗失声明》时,应填写《增值税专用发票遗失声明刊出登记表》,并交纳 400 元挂失登报费,由主管税务机关代收,并负责办理刊登手续。

● 195. 对纳税人发生丢失、被盗增值税专用发票如何处理

纳税人必须严格按《增值税专用发票使用规定》保管、使用专用发票,对违反规定发生丢失、被盗专用发票的纳税人,主管税务机关必须严格按《中华人民共和国税收征收管理法》和《中华人民共和国发票管理办法》的规定,处以1万元以下的罚款,并可视具体情况,对丢失专用发票的纳税人,在一定期限内(最长不超过半年)停止领购专用发票。对纳税人申报遗失的专用发票,如被用于非法代开、虚开,该纳税人应承担偷税、骗税的连带责任。

● 196. 纳税人应如何保管好增值税专用发票

增值税一般纳税人应按下列规定保管增值税专用发票:

(1) 制定专用发票各项管理制度,如设专人管理专用发票、设专库(专柜)存放专用发票、建立健全各项内部管理制度(使用管理制度、保管制度、缴销制度等)、固定专人填写专用发票等。

(2) 建立专用发票有关账簿。

(3) 及时上报专用发票的使用情况。

(4) 按规定的期限保管专用发票有关资料。

● 197. 未按规定保管增值税专用发票主要是指哪些行为

未按规定保管增值税专用发票主要是指下列行为:

(1) 未按照税务机关的要求设专人保管专用发票。

(2) 未按照税务机关的要求设置专门存放专用发票的场所。

(3) 收取的税款抵扣联未按照税务机关的要求装订成册。

(4) 未经税务机关查验擅自销毁专用发票的基本联次,丢失、被盗专用发票,损(撕)毁专用发票,作废的专用发票未整份(齐联)保存。

(5) 存根联不按规定年限(5年)保存,擅自销毁或撕毁的。

(6) 未执行国家税务总局主管税务机关提出的其他有关保管专用发票的规定。

● 198. 哪些情形下,不能开具增值税专用发票

增值税一般纳税人销售应税货物(包括视同销售货物在内)和提供应税劳务,必须向购买方开具专用发票,但下列情形不得开具专用发票,如确需开具发票的应开具普通发票:

(1) 向消费者销售增值税应税项目。

(2) 销售增值税免税项目。

(3) 销售报关出口货物。

(4) 在中华人民共和国境外销售货物。

(5) 将货物用于非应税项目,如将货物用于提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产、固定资产在建工程等。

(6) 提供非应税劳务,但不包括用于应征收增值税的非应税劳务。

(7) 将货物用于集体福利或个人消费。

增值税一般纳税人向小规模纳税人销售货物或提供应税劳务可以不开具专用发票,如确需开具发票的可开具普通发票。

● 199. 无偿赠送货物,能否开具增值税专用发票

一般纳税人将货物无偿赠送给他人时,如果受赠者为一般纳税人,并且将受赠的货物用于生产、批发或零售的,可以根据受赠者的要求开具专用发票。其他情况下,开具普通发票。

● 200. 寄售商店和典当行业在发票开具方面有哪些特殊规定

寄售商店代销的寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)、典当业销售的死当物品,无论销售单位是否属于一般纳税人,均应按简易办法依照4%的征收率计算缴纳增值税,并且不得开具专用发票。

● 201. 销售自己使用过的物品怎样开具发票

单位和个体经营者销售自己使用过的高于原值的游艇、摩托

车和应征消费税的汽车,无论销售单位是否属于一般纳税人,均应按简易办法依照4%的征收率减半计算缴纳增值税,并且只能开普通发票,不得开具专用发票。销售自己使用过的其他属于货物的固定资产,暂免征收增值税,应开具普通发票。

● 202. 商业零售企业的零售业务如何开具增值税专用发票

商业零售企业在零售业务中只能对购货方为一般纳税人的单位开具专用发票,索取专用发票的购货方必须持盖有一般纳税人戳记的税务登记证(副本),未提供上述证件的,商业零售企业一律不得开具专用发票。但是,对商业零售的烟、酒、食品以及服装、鞋帽(不包括劳保专用部分)和化妆品等消费品一律不得开具专用发票。

● 203. 生产经营大型机械电子设备的工商企业,在开具发票时应注意什么

对生产经营机器、机车、汽车、轮船和锅炉等大型机械电子设备的工商企业,凡直接销售给使用单位的不得开具专用发票,只能开具普通发票。

● 204. 国有粮食购销企业在增值税专用发票开具方面有哪些特殊规定

经税务机关认定为增值税一般纳税人国有粮食购销企业,1999年内要全部纳入增值税防伪税控系统管理,自2000年1月1日起,其粮食销售业务必须使用防伪税控系统开具增值税专用发票。对违反规定,逾期未使用防伪税控系统,擅自开具增值税专用发票的,按照《中华人民共和国发票管理办法》及其实施细则的有关规定进行处罚。

● 205. 政府储备食用植物油的承储企业在增值税专用发票开具方面有哪些特殊规定

自2002年6月1日起,对中国储备粮总公司及各分公司所属

的政府储备食用植物油承储企业,按照国家指令计划销售的政府储备食用植物油,可比照国家税务总局《关于国有粮食购销企业开具粮食销售发票有关问题的通知》(国税明电[1999]10号)及国家税务总局《关于加强国有粮食购销企业增值税管理有关问题的通知》(国税函[1999]560号)的有关规定执行,允许其开具增值税专用发票,并纳入增值税防伪税控系统管理。

● 206. 开具增值税专用发票能否使用外文或少数民族文字

《中华人民共和国发票管理办法实施细则》规定:开具发票应当使用中文汉字,民族自治地区可以同时使用当地通用的一种民族文字,外商投资企业和外国企业可以同时使用一种外国文字。

● 207. 增值税专用发票票面栏目填写应注意哪些问题

增值税专用发票的各栏目必须填写正确、齐全,下列几个栏目在填写时应注意按规定要求填写,否则,不得作为扣税凭证:

(1)“开票日期”栏。专用发票的开票日期记载购销业务实际发生的时间必须准确,不得混淆销售时间、任意填写开票日期,未发生经营业务一律不准开具专用发票。

(2)“单价”栏。填写货物或劳务的不含税单价,纳税人如果采用销售额与增值税额合并定价方法的,其不含税单价应按下列公式计算:

① 一般纳税人按增值税率计算应纳税额的,不含税单价计算公式为:

$$\text{不含税单价} = \frac{\text{含税单价}}{1 + \text{税率}}$$

② 税法规定可按简易办法计算增值税的几种产品与小规模纳税人销售的货物和应税劳务,不含税单价的计算公式为:

$$\text{不含税单价} = \frac{\text{含税单价}}{1 + \text{征收率}}$$

单价的尾数,“元”以下一般保留到“分”,在特殊情况下也可以适当增加保留的位数。

(3)“合计”栏。本栏填写销售项目的销售额(金额)、税额各自的合计数。填写时必须在“金额”、“税额”栏合计(小写)数前用“¥”符号封顶,未封顶的专用发票不得作为购货方的扣税凭证。

(4)“价税合计”栏。本栏填写各项商品销售额(金额)与税额汇总数的大写金额。填写时必须在“价税合计”(大写)栏合计数前用“⊗”符号封顶。

#### ● 208. 能否汇总开具增值税专用发票,如何开具

增值税一般纳税人销售货物或提供应税劳务的品种较多,可按照不同税率的货物进行汇总开具增值税专用发票。但必须同时填开《增值税纳税人销货清单》(见附表2)。

#### ● 209. 增值税专用发票是否必须加盖财务专用章

纳税人在填写完专用发票所有栏目后必须按规定统一加盖单位财务专用章或发票专用章。根据不同的专用发票版本,单位财务专用章或发票专用章应分别加盖在专用发票的左下角或右下角,并覆盖“开票单位”一栏。

#### ● 210. 如何正确填开和使用《增值税纳税人销货清单》

纳税人汇总开具增值税专用发票的同时,必须按下列规定填开和使用《增值税纳税人销货清单》:

(1) 汇总开具专用发票,必须同时开具加盖财务专用章或发票专用章的《增值税纳税人销货清单》(以下简称《销货清单》)。

(2)《销货清单》分为四联、七联两种。基本联次为四联,各联次按规定使用:

第一联:“存根联”,开票单位存查。

第二联:为发票联附件,交购货方附专用发票报销记账。

第三联：“证明联”，为抵扣联附件，交购货方附抵扣联作抵扣税的资料，只有“抵扣联”而无《销货清单》不得抵扣税款。

第四联：为记账凭证附件，由销货企业附记账凭证作销货明细表。

(3) 《销货清单》的汇总销售额合计数应与专用发票“金额”栏合计数一致。

(4) 购货方索取《销货清单》两份，应分别附在汇总填开的专用发票的发票联和抵扣联后面，没有附《销货清单》或虽附《销货清单》，但项目填写不全，未盖财务专用章或发票专用章的，其汇总填开的专用发票不能作为扣税凭证。

#### ● 211. 销售货物或应税劳务收取价外费用，如何开具增值税专用发票

纳税人销售货物或应税劳务收取价外费用，如果价格与价外费用需要分别填写，可以在专用发票的“单价”栏填写价、费合数，并另附《增值税纳税人价外费用项目表》（见附表3）交与购货方。如果价外费用属于按规定不征收增值税的代收代缴的消费税项目，此项价外费用应另行开具普通发票。

#### ● 212. 如何正确使用和填开《增值税纳税人价外费用项目表》

纳税人销售货物或应税劳务时，应按以下规定使用和填开《增值税纳税人价外费用项目表》（以下简称《价外费用项目表》）：

(1) 《价外费用项目表》应填写购销双方的单位名称、收取价外费用的商品或劳务的名称、计量单位、数量、价外费用的项目名称、单位收费标准及价外费用金额（单位费用标准乘以数量），并加盖销售方的财务专用章或发票专用章。

(2) 《价外费用项目表》的金额合计必须与专用发票填开的

价外费用额相符,购货方应索取《价外费用项目表》一式两份,分别附在发票联和抵扣联之后。

(3) 价外费用必须与货物的价格、金额在同一张专用发票上反映,不允许将价外费用单独开具一张专用发票;否则,不得作为扣税凭证。

(4) 《价外费用项目表》的样式,由省、自治区、直辖市、计划单列市国家税务局统一制定;纳税人不得擅自印制。

(5) 《价外费用项目表》一式四联:第一联为销售方存根联;第二联为发票联附件,交购货方报销记账;第三联为抵扣联附件,交购货方作进项扣税的明细资料;第四联为开票单位记账凭证。

● 213. 防伪税控系统企业发生销货退回、销售折让以及原蓝字专用发票填开错误等情况,如何开具增值税专用发票

(1) 销货方如果在开具蓝字专用发票的当月收到购货方退回的发票联和抵扣联,而且尚未将记账联作账务处理,可对原蓝字专用发票进行作废。即在发票联、抵扣联连同对应的存根联、记账联上注明“作废”字样,并依次粘贴在存根联后面,同时对防伪税控开票子系统的原开票电子信息进行作废处理。如果销货方已将记账联作账务处理,则必须通过防伪税控系统开具负数专用发票作为扣减销项税额的凭证,不得作废已开具的蓝字专用发票,也不得以红字普通发票作为扣减销项税额的凭证。

销货方如果在开具蓝字专用发票的次月及以后收到购货方退回的发票联和抵扣联,不论是否已将记账联作账务处理,一律通过防伪税控系统开具负数专用发票扣减销项税额的凭证,不得作废已开具的蓝字专用发票,也不得以红字普通发票作为扣减销项税额的凭证。

(2) 因购货方无法退回专用发票的发票联和抵扣联,销货方收到购货方当地主管税务机关开具的《进货退出或索取折让证明

单》的,一律通过防伪税控系统开具负数专用发票作为扣减销项税额的凭证,不得作废已开具的蓝字专用发票,也不得以红字普通发票作为扣减销项税额的凭证。

● 214. 纳税人如何申请开具《企业进货退出及索取折让证明单》

《企业进货退出及索取折让证明单》(以下简称《证明单》)是接受退货或支付折让的纳税人扣减销项税额的证明,也是退货及索取折让的纳税人扣减进项税额的凭证,所以《证明单》视同增值税专用发票进行管理。

企业办理《证明单》须向主管税务机关提出申请,填写《开具进货退出及索取折让证明单申请表》(见附表4),填清购销双方税务登记证号码,填写进货退出及索取折让的货物名称、货款、税款以及退货折让的理由,单位和经办人签章后报主管税务机关。同时向主管税务机关报送下列资料:

(1) 购销双方有关退税和货物折让的合同、协议。

(2) 购货方购进退货或折让的原货物专用发票联和抵扣联复印件。属于已付货款的,必须提供付款证明(复印件),属于已作账务处理的应提供记账凭证复印件。

● 215. 纳税人临时外出经营如何开具增值税专用发票

固定业户(指增值税一般纳税人)临时到外省(市)销售货物的,必须向销售地税务机关出示《外出经营税收管理证明单》(见附表5),回原地纳税,需要向购货方开具增值税专用发票的,应回原地补开,不得擅自携带专用发票到外地开票。对未持《外出经营税收管理证明单》的,销售地税务机关应按规定的征收率征税,对擅自携票外出、在销售地开具专用发票的,由销售地主管税务机关根据专用发票管理的有关规定予以处罚,并将其携带的专用发票逐联注明“违章使用作废”字样。

临时外出经营的一般纳税人需要向购货方开具增值税专用发票的,若是提供应税劳务,则可持认定为一般纳税人的证明以及《外出经营税收管理证明单》到销售地税务机关申请开具,但销售地税务机关不得让其领购空白的专用发票。

● 216. 税务机关能否为小规模纳税人代开增值税专用发票

由于增值税小规模纳税人不能领购、使用专用发票,造成一般纳税人向小规模纳税人购进货物时不能取得专用发票,无法抵扣税额,客观上对小规模纳税人的生产经营产生一定的影响。为了既有利于专用发票的管理,又不影响小规模纳税人的生产经营,小规模纳税人可申请由税务机关代开专用发票。但税务机关只能为小规模纳税人代开相应征收率的增值税专用发票。

● 217. 增值税专用发票的开具时限是怎样规定的

专用发票的开具时限是指税法规定的增值税纳税人发生应税货物或应税劳务的销售行为开具专用发票的时间期限。

《增值税专用发票使用规定》及实施细则对专用发票的开具时限作了明确规定,纳税人必须严格按照规定的时限开具专用发票,不得提前或滞后;否则,开具的专用发票将不能作为购货方扣税凭证。专用发票的开具时限具体规定如下:

(1) 采取预收货款、托收承付、委托银行收款结算方式的,为货物发出的当天。

(2) 采用交款提货结算方式的,为收到货款的当天。

(3) 采用赊销、分期付款结算方式的,为合同约定的收款日期的当天。

(4) 将货物交付他人代销,为收到受托人送交的代销清单的当天。

(5) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送其他机构用于销售,按规定应当征收增值税的,为货

物移送的当天。

(6) 将货物作为投资提供给其他单位和个体经营的,为货物移送的当天。

(7) 将货物分配给股东的,为货物移送的当天。

● 218. 未按规定开具增值税专用发票主要是指哪些行为  
未按规定开具增值税专用发票主要是指下列行为:

(1) 应开具而未开具专用发票。

(2) 单联填开或上下联金额、增值税销项税额等内容不一致。

(3) 填写项目不全。

(4) 涂改发票。

(5) 转借、转让、代开专用发票。

(6) 未经批准拆本使用专用发票。

(7) 虚构经营业务活动,虚开专用发票。

(8) 开具票物不符的专用发票。

(9) 开具未加盖条形章和财务专用章或自盖自造假条形章的专用发票。

(10) 开具作废专用发票。

(11) 未经批准,跨规定的使用区域开具专用发票。

(12) 以其他单据或白条代替专用发票开具。

(13) 扩大专用发票开具范围。

(14) 将已填好的专用发票内容采取涂改、刮掉、擦净、挖补后再填上需要内容的。

(15) 其他未按规定开具专用发票的行为。

● 219. 除了专用发票外,还有哪些票据可以作为抵扣税款的凭据

由于我国的税制改革尚未到位,税制之间的衔接还有待进一步完善,目前增值税一般纳税人还可以根据下列票据计算进项税

额,准予从销项税额中抵扣:

- (1) 运费普通发票。
- (2) 农产品收购凭证。
- (3) 购进农产品取得的普通发票。
- (4) 进口货物取得海关开具的增值税完税凭证。
- (5) 购进废旧物资取得的废旧物资经营单位开具的普通发票。

● 220. 哪些情形下取得了专用发票也不得抵扣税款

增值税一般纳税人如果发生下列情形之一的,即使取得了专用发票,也不得抵扣税款:

- (1) 只取得发票联或抵扣联的。
- (2) 未按规定设专人保管专用发票的。
- (3) 未按规定建立专用发票管理制度的。
- (4) 未按规定设置专门存放专用发票场所的。
- (5) 未按规定将抵扣联装订成册的。
- (6) 未经国税机关批准,擅自销毁专用发票基本联次的。
- (7) 丢失专用发票的。
- (8) 损(撕)毁专用发票的。
- (9) 专用发票字迹不清楚的。
- (10) 专用发票被涂改的。
- (11) 项目填写不齐全,超限额或低限额填开专用发票的。
- (12) 票物不相符,票面金额与实际收取的金额不相符的。
- (13) 各项目内容不正确的。
- (14) 全部联次非一次填写,上下联的内容和金额不一致的。
- (15) 发票联和抵扣联未加盖财务专用章或发票专用章(使用红色印泥)的。
- (16) 专用发票未按规定时限开具的。

- (17) 专用发票伪造的。
- (18) 专用发票与国税局统一制定的票样不相符的。
- (19) 专用发票的“金额”和“税额”(小写)栏前未用“¥”符号封顶,在“价税合计”(大写)栏前未用“⊗”封顶的。
- (20) 防伪税控系统开具的增值税专用发票未按规定进行认证的。
- (21) 未执行国税机关制定的其他规定的。

● 221. 丢失防伪税控系统开具的增值税专用发票能否抵扣税款

一般纳税人丢失防伪税控系统开具的增值税专用发票,如果该发票丢失前已通过防伪税控认证系统的认证,购货单位可凭销货单位出具的丢失发票的存根联复印件及销货方所在地主管税务机关出具的“增值税一般纳税人丢失防伪税控开具增值税专用发票已抄报税证明单”,经购货单位主管税务机关审核批准后,作为增值税进项税额抵扣的合法凭证抵扣进项税额。

一般纳税人丢失防伪税控系统开具的增值税专用发票,如果该发票丢失前未通过防伪税控认证系统的认证,购货单位应凭销货单位出具的丢失发票的存根联复印件到主管税务机关进行认证,认证通过后可凭该发票复印件及销货方所在地主管税务机关出具的“增值税一般纳税人丢失防伪税控开具增值税专用发票已抄报税证明单”,经购货单位主管税务机关审核批准后,作为增值税进项税额抵扣的合法凭证抵扣进项税额。

一般纳税人发生丢失防伪税控系统开具的增值税专用发票情况,必须及时向所在地主管税务机关报告,税务机关应对其报告的丢失发票是否已申报抵扣进行检查,对纳税人弄虚作假的行为,按照有关的法律、法规进行处理。

● 222. 哪些运费发票可以抵扣进项税额

可以计算抵扣进项税额的运费普通发票必须是国营铁路、民用航空、公路和水上运输单位开具的货票,以及从事货物运输的非国有运输单位开具的套印全国统一发票监制章的货票。准予计算进项税额扣除的货运发票种类,不包括一般纳税人取得的货运定额发票。

准予计算抵扣进项税额扣除的货运发票,其发货人、收货人、起运地、到达地、运输方式、货物名称、货物数量、运输单价、运费金额等项目的填写必须齐全,与购货发票上所列的有关项目必须相符,否则不予抵扣。

● 223. 进口货物取得海关扣缴增值税完税凭证如何抵扣进项税额

增值税一般纳税人进口增值税应税货物,以海关扣缴增值税的完税凭证作为抵扣进项税额的凭据。

● 224. 代理进口货物取得海关扣缴增值税完税凭证如何抵扣进项税额

在代理进口货物中,存在海关扣缴增值税的完税凭证有的开具给委托方、有的开具给受托方、有的纳税人栏同时标明委托方和受托方的名称等情况。税法规定,对代理进口货物,以海关开具的完税凭证上的纳税人为增值税纳税人。即对报关进口货物,凡是海关的完税凭证开具给委托方的,由委托方抵扣进项税额(固定资产除外),对代理方不征增值税;凡是海关的完税凭证开具给代理方的,由代理方抵扣进项税额并对代理方按规定征收增值税;如海关完税凭证上的纳税人同时标明委托方和代理方名称的,则只准予其中取得完税凭证原件的一个单位抵扣税款。

● 225. 向小规模纳税人购买免税农产品抵扣进项税额的凭据是什么

根据税法规定,增值税一般纳税人向小规模纳税人购买免税农产品,可以根据取得的普通发票计算抵扣进项税额,以普通发票作为抵税凭据。

● 226. 直接向农民收购免税农产品抵扣进项税额的凭据是什么

鉴于对农民自产农产品实行免征增值税,农民销售货物又无发票的情况,税法规定,增值税一般纳税人直接向农民收购免税农业产品,在收购环节,可以经主管税务机关批准购领并使用农业产品收购凭证,并依照开具的农业产品收购凭证抵扣进项税额。

● 227. 取得税控系统开具的专用发票如何抵扣

企业取得税控系统开具的专用发票,属于扣税范围的,应于纳税申报时或纳税申报前到税务机关申报认证;凡愈期未申报认证的,一律不得作为扣税凭证,已经抵扣税款的,由税务机关如数追缴,并按《中华人民共和国税收征收管理法》的有关规定进行处罚;凡认证不符的,不得作为扣税凭证,并由税务机关查明原因后依法处理。

● 228. 经“增值税专用发票防伪税控系统”开具的增值税专用发票有什么特征

经“增值税专用发票防伪税控系统”开具的增值税专用发票有如下特征:

- (1) 是经由电脑开具的电脑发票。
- (2) 发票左上角有 84 位密码。
- (3) 密码经认证解密后,应与发票所载内容完全一致。

● 229. 收款单位是否必须与开具抵扣凭证的销货单位一致  
税法规定,纳税人购进货物或应税劳务、支付运输费用,所收

取款项的单位,必须与开具抵扣凭证的销货单位、提供劳务的单位一致,才能够申报抵扣进项税额,否则不予抵扣。

● 230. 取得税率为4%或6%的增值税专用发票能否抵扣

税法规定,税务机关可以为小规模纳税人代开征收率为4%、6%的增值税专用发票。因此,增值税一般纳税人取得税率为4%、6%的增值税专用发票可以依发票注明的税额抵扣进项税额。

纳税人取得按简易办法征税的增值税一般纳税人开具的征收率为4%、6%的增值税专用发票,也可以抵扣进项税额。

● 231. 进货退补价如何处理

进货退价,是指实际进价低于原结算货款的进价,应由供货单位退还一部分价款给购货单位。进货补价,是实际进价高于已付货款的进价,应由购货单位补付一部分价款给供货单位。

退价与补价不涉及商品实物数量的变动。发生退价情况时,可以视同折让处理,由购货方到税务机关开具《企业进货退出及索取折让证明单》交供货方,由供货方开具红字专用发票,仓库开具红字商品验收单,将多记的进项税额冲销。发生补价情况时,由供货方开具专用发票,购货方收取发票后根据发票上注明的税额调增进项税额。

● 232. 未按规定取得增值税专用发票主要是指哪些行为

未按规定取得增值税专用发票主要是指下列行为:

- (1) 未按照税务机关的要求建立专用发票管理制度。
- (2) 只取得记账联或抵扣联。
- (3) 私购专用发票。
- (4) 找其他单位或个人代开专用发票。
- (5) 借入专用发票。
- (6) 以收款收据代替专用发票。
- (7) 以白纸条代专用发票。

(8) 使用作废、旧版专用发票。

● 233. 增值税专用发票违章行为有哪些

增值税专用发票违章是指印票、用票单位和个人违反专用发票管理规定的行为。下列行为属增值税专用发票违章行为：

(1) 未按规定领购专用发票。

(2) 未按规定开具专用发票。

(3) 未按规定取得专用发票。

(4) 未按规定保管专用发票。

(5) 未按规定接受税务机关检查。

(6) 非法携带、邮寄、运输或存放空白专用发票。

(7) 非法印制(复制)、倒卖专用发票或者非法制造、倒卖专用发票防伪专用品。

(8) 以营利为目的,非法为他人代开、虚开专用发票。

(9) 伪造、变造专用发票。

(10) 盗窃专用发票。

● 234. 什么是虚开增值税专用发票

虚开增值税专用发票是指为他人虚开、为自己虚开、让他人为自己虚开、介绍他人虚开增值税专用发票等行为。

● 235. 虚开增值税专用发票有哪几种行为

虚开增值税专用发票行为主要有如下几种：

(1) 没有货物购销或者没有提供或接受应税劳务而为他人、为自己、让他人为自己、介绍他人开具增值税专用发票。

(2) 有货物购销或者提供或接受了应税劳务但为他人、为自己、让他人为自己、介绍他人开具数量或者金额不实的增值税专用发票。

(3) 进行了实际经营活动,但让他人为自己代开增值税专用发票。

● 236. 纳税人利用他人虚开的专用发票,向税务机关申报抵扣税款的如何处罚

受票方利用他人虚开的专用发票,向税务机关申报抵扣税款进行偷税的,应当依照《中华人民共和国税收征收管理法》及有关规定追缴税款,处以偷税数额 50% 以上 5 倍以下的罚款;进项税金大于销项税金的,还应当调减其留抵的进项税额。利用虚开的专用发票进行骗取出口退税的,应当依法追缴税款,处以骗税数额 1 倍以上 5 倍以下的罚款。

“受票方利用他人虚开的专用发票,向税务机关申报抵扣税款进行偷税”,是指有证据表明购货方明知取得的增值税专用发票系销售方以非法手段获得的情况。

● 237. 购货方取得由第三方开具的专用发票,向税务机关申报抵扣税款的如何处罚

在货物交易中,购货方从销售方取得第三方开具的专用发票,或者从销货地以外的地区取得专用发票,向税务机关申报抵扣税款或者申请出口退税的,应当按偷税、骗取出口退税处理,依照《中华人民共和国税收征收管理法》及有关规定追缴税款,处以罚款。

“购货方从销售方取得第三方开具的专用发票”,是指购货方取得的增值税专用发票所注明的销售方名称、印章与其进行实际交易的销售方不符的情况。

“从销货地以外的地区取得专用发票”,是指购货方取得的增值税专用发票为销售方所在省(自治区、直辖市和计划单列市)以外地区的情况。

● 238. 纳税人取得虚开增值税专用发票,尚未向税务机关申报抵扣税款的如何处罚

纳税人取得他人虚开或由第三者开具的专用发票未申报抵扣

税款,或者未申请出口退税的,应当依照《中华人民共和国发票管理办法》及有关规定,按所取得专用发票的份数,分别处以1万元以下的罚款;但知道或者应当知道取得的是虚开的专用发票,或者让他人为自己提供虚开的专用发票的,应当从重处罚。

● 239. 纳税人善意取得虚开的专用发票如何处理

购货方与销售方存在真实的交易,销售方使用的是其所在省(自治区、直辖市和计划单列市)的专用发票,专用发票注明销售方名称、印章、货物数量、金额及税额等全部内容与实际相符,且没有证据表明购货方知道销售方提供的专用发票是以非法手段获得的,对购货方不以偷税或者骗取出口退税论处。但应按有关规定不予抵扣进项税款或者不予出口退税;购货方已经抵扣的进项税款或者取得的出口退税,应依法追缴。

购货方能够重新从销售方取得防伪税控系统开出的合法、有效专用发票的,或者取得手工开出的合法、有效专用发票且取得了销售方所在地税务机关已经或者正在依法对销售方虚开专用发票行为进行查处证明的,购货方所在地税务机关应依法准予抵扣进项税款或者出口退税。

如有证据表明购货方在进项税款得到抵扣、或者获得出口退税前知道该专用发票是销售方以非法手段获得的,对购货方应按《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》(国税发[1997]134号)和《国家税务总局关于〈国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知〉的补充通知》(国税发[2000]182号)的规定处理。

● 240. 对虚开增值税专用发票是如何惩治的

虚开增值税专用发票的,处3年以下有期徒刑或者拘役,并处2万元以上20万元以下罚金;虚开的税款数额较大或者有其他严重情节的,处3年以上10年以下有期徒刑,并处5万元以上50万

元以下罚金；虚开的税款数额巨大或者有其他特别严重情节的，处10年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处5万元以上50万元以下罚金或者没收财产。

**● 241. 对伪造或者出售伪造的增值税专用发票是如何惩治的**

伪造或者出售伪造增值税专用发票的，处3年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处2万元以上20万元以下罚金；数量较大或者有其他严重情节的，处3年以上10年以下有期徒刑，并处5万元以上50万元以下罚金；数量巨大或者有其他特别严重情节的，处10年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处5万元以上50万元以下罚金或者没收财产。

伪造并出售伪造的增值税专用发票，数量特别巨大、情节特别严重、严重破坏经济秩序的，处无期徒刑或者死刑，并处没收财产。

**● 242. 对非法出售增值税专用发票是如何惩治的**

对非法出售增值税专用发票的，处3年以下有期徒刑、拘役或者管制，并处2万元以上20万元以下罚金；数量较大的，处3年以上10年以下有期徒刑，并处5万元以上50万元以下罚金；数量巨大的，处10年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处5万元以上50万元以下罚金或者没收财产。

**● 243. 对非法购买增值税专用发票是如何惩治的**

非法购买增值税专用发票或者购买伪造的增值税专用发票的，处5年以下有期徒刑或者拘役，并处或者单处2万元以上20万元以下罚金。

## 五、增值稅優惠政策

### ● 244. 增值稅的免稅、減稅項目由什麼部門規定

增值稅的免稅、減稅項目一律由國務院規定，任何地區、部門均不得規定免稅、減稅項目。對符合國家產業政策確實需要扶持的企業項目，除了嚴格按照稅法的有關規定辦理減稅、免稅以外，其他原則上都由財政統籌考慮，通過財政支出的形式解決。

### ● 245. 增值稅法定減免稅的項目有哪些

增值稅法定減免稅項目主要包括在基本稅法和稅收條例中列舉的免稅項目，也包括由國務院、財政部或國家稅務總局批准的無限期的免稅範圍和不徵稅項目，其原則和範圍具有普遍性和穩定性。

### ● 246. 《增值稅暫行條例》及其實施細則規定了哪些免稅項目

(1) 農業生產者銷售的自產農業品。農業，是指種植業、養殖業、林業、水產業；農業生產者，包括從事農業生產的單位和個人；農業產品，是指初級農業產品。

(2) 避孕藥品和用具。

(3) 古舊圖書，這裡專指向社會收購的古書和舊書。

(4) 直接用於科學研究、科學試驗和教學的進口儀器、設備。

(5) 外國政府、國際組織無償援助的進口物資和設備。

(6) 來料加工、來件裝配和補償貿易所需進口的設備。

(7) 由殘疾人組織直接出口供殘疾人專用的物品。

(8) 銷售的自己使用過的物品。“物品”，是指除遊艇、摩托車、應徵消費稅的汽車以外的貨物；“自己使用過的物品”，是指不

包括个体经营者的其他个人自己使用过的物品。

● 247. 经财政部和国家税务总局批准的不征税项目有哪些

(1) 融资租赁业务,无论租赁的货物的所有权是否转让给承租方,均不征收增值税。

(2) 基本建设单位和从事建筑安装业务的企业,对其在建筑现场制造的预制构件,凡直接用于本单位或本企业建筑工程的,不征收增值税。

(3) 因转让著作所有权而发生的销售电影母片、录像带母带、录音磁带母带的业务,不征收增值税。

(4) 经国务院或其授权机关批准的从事免税品销售业务的专业公司,对其所属免税品商店批发、调拨进口免税的货物,暂不征收增值税。

(5) 供应或开采未经加工的天然水(如水库供应农业灌溉用水、工厂自采地下水用于生产),不征收增值税。

(6) 对体育彩票的发行收入,不征收增值税。

(7) 对国家管理部门行使其管理职能,发放的执照、牌照和有关证书等取得的工本费收入,不征收增值税。

● 248. 残疾人员个人提供应税劳务享受哪些增值税优惠政策

残疾人员个人提供加工、修理修配劳务取得的收入,免征增值税。

● 249. 生产残疾人专用物品的企业享受哪些增值税优惠政策

对生产残疾人专用的假肢、轮椅、矫形器(包括上肢矫形器、下肢矫形器、脊椎侧弯矫形器)的纳税人,免征增值税。

● 250. 销售给科研教学单位的进口书刊资料享受哪些增值税优惠政策

对中国图书进出口总公司销售给国务院各部委、各直属机构及各省、自治区、直辖市所属科研机构和大专院校的进口科研、教学书刊给予免征增值税的照顾。

● 251. 农村电网维护费享受哪些增值税优惠政策

从1998年1月1日起,对农村电管站在收取电价时一并向用户收取的农村电网维护费(包括低压线路损耗和维护费以及电工经费)给予免征增值税照顾。

● 252. 污水处理费享受哪些增值税优惠政策

对各级政府及主管部门委托自来水厂(公司)随水费收取的污水处理费,免征增值税。

● 253. 铁路货车修理享受哪些增值税优惠政策

从2001年1月1日起对铁路系统内部单位为本系统修理货车的业务免征增值税。

“铁路系统内部单位”包括中国北方机车车辆工业集团公司所属企业,其为铁路系统修理铁路货车的业务免征增值税。

● 254. 飞机维修享受哪些增值税优惠政策

自2000年1月1日起对飞机维修劳务增值税实际税负超过6%的部分实行由税务机关即征即退的政策。

● 255. 血站供应临床用血享受哪些增值税优惠政策

对血站供应给医疗机构的临床用血免征增值税。所称血站,是指根据《中华人民共和国献血法》的规定,由国务院或省级人民政府卫生行政部门批准的,从事采集、提供临床用血,不以营利为目的的公益性组织。

● 256. 国外援助、国内采购货物享受哪些增值税优惠政策

自2001年8月1日起,对外国政府和国际组织无偿援助项目

在国内采购的货物免征增值税,同时允许销售免税货物的单位,将免税货物的进项税额在其他内销货物的销项税额中抵扣。

免税采购的货物必须用于规定的援助项目,不得销售或用于其他项目,否则视同骗税,依照《中华人民共和国税收征收管理法》第六十六条的有关规定处理。

● **257. 部分资源综合利用产品享受哪些增值税优惠政策**

(1) 自 2001 年 1 月 1 日起,对下列货物实行增值税即征即退的政策:

① 利用煤炭开采过程中伴生的舍弃物油母页岩生产加工的页岩油及其他产品。

② 在生产原料中掺有不少于 30% 的废旧沥青混凝土生产的再生沥青混凝土。

③ 利用城市生活垃圾生产的电力。

④ 在生产原料中掺有不少于 30% 的煤矸石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣(不包括高炉水渣)及其他废渣生产的水泥。

(2) 自 2001 年 1 月 1 日起,对下列货物实行按增值税应纳税额减半征收的政策:

① 利用煤矸石、煤泥、油母页岩和风力生产的电力。

② 部分新型墙体材料产品(列举产品目录)。

● **258. 公安部系统所属企业享受哪些增值税优惠政策**

公安部系统所属研究所、公安侦察保卫器材厂研制生产的列明代号的侦察保卫器材产品以及劳改工厂生产的民警服装,凡销售给公安、司法以及国家安全系统使用的,免征增值税。

● **259. 军队系统所属企业享受哪些增值税优惠政策**

(1) 军队系统各单位为部队生产的武器及其零配件、弹药、军训器材、部队装备(指人披装、军械装备、马装具),免征增值税。

(2) 军需工厂和物资供销单位生产、销售调拨给公安系统和

国家安全系统的民警服装,免征增值税。

(3) 军需工厂之间为生产军品而互相协作的产品,免征增值税。

(4) 军队系统各单位从事加工和修理修配武器及其零配件、弹药、军训器材、部队装备的业务收入,免征增值税。

(5) 军队物资供应机构在军队系统内部调拨供应物资,原则上,使用军队的物资调拨计价单的免征增值税。

**● 260. 军工系统所属企业享受哪些增值税优惠政策**

(1) 军工系统所属军事工厂(包括研究单位)生产销售的属于列入军工主管部门军品生产计划并按照军品作价原则销售给军队、人民武装警察部队和军事工厂的军品,免征增值税。

(2) 军事工厂生产销售给公安系统、司法系统和国家安全系统的武器装备,免征增值税。

(3) 军事工厂之间为了生产军品而相互提供货物以及为了制造军品相互提供的专用非标准设备、工具、模具、量具等免征增值税。

**● 261. 军队、军工系统所属企业进口环节享受哪些增值税优惠政策**

军队、军工系统所属各单位经总后勤部和国防科工委批准进口的专用设备、仪器仪表及其零配件,免征进口环节增值税。

**● 262. 除军工、军队系统以外的一般工业企业生产的军品是否也免征增值税**

除军工、军队系统以外的一般工业企业生产的军品,对枪、炮、雷、弹、军用舰艇、飞机、坦克、雷达、电台、舰艇用柴油机、各种炮用瞄准具和瞄准镜,在总装企业就总装产品免征增值税。

**● 263. 粮食企业享受哪些增值税优惠政策**

(1) 对承担粮食收储任务的国有粮食购销企业销售的粮食免

征增值税。免征增值税的国有粮食购销企业,由县(市)国家税务局会同同级财政、粮食部门审核确定。

(2) 对其他粮食企业经营粮食,除下列项目免征增值税外,一律征收增值税。

① 军队用粮。指凭军用粮票和军粮供应证按军供价供应中国人民解放军和中国人民武装警察部队的粮食。

② 救灾救济粮。指经县(含)以上人民政府批准,凭救灾救济粮票(证)按规定的销售价格向需救助的灾民供应的粮食。

③ 水库移民口粮。指经县(含)以上人民政府批准,凭水库移民口粮票(证)按规定的销售价格供应给水库移民的粮食。

● 264. 销售政府储备食用植物油享受哪些增值税优惠政策  
政府储备食用植物油的销售继续免征增值税。

● 265. 享受增值税优惠政策的粮食企业和食用植物油销售企业是否需进行资格认定

承担粮食收储任务的国有粮食购销企业和经营规定免税项目的其他粮食经营企业,以及有政府储备食用植物油销售业务的企业,均需经主管税务机关审核认定免税资格,未报经主管税务机关审核认定,不得免税。

粮食部门应向同级国家税务局提供军队用粮、救灾救济粮、水库移民口粮的单位、供应数量等有关资料,经国家税务局审核无误后予以免税。

● 266. 医疗卫生机构享受哪些增值税优惠政策

(1) 对非营利性医疗机构自产自用的制剂,免征增值税。

(2) 对营利性医疗机构取得的收入,直接用于改善医疗卫生条件的,自其取得执业登记之日起,3年内对其自产自用的制剂免征增值税。

(3) 对疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构按照国家规

定的价格取得的卫生服务收入(含疫苗接种和调拨、销售收入),免征各项税收。不按照国家规定的价格取得的卫生服务收入不得享受这项政策。

上述医疗机构具体包括:各级各类医院、门诊部(所)、社区卫生服务中心(站)、急救中心(站)、城乡卫生院、护理院(所)、疗养院、临床检验中心等。上述疾病控制、妇幼保健等卫生机构具体包括:各级政府及有关主管部门举办的卫生防疫站(疾病预防控制中心)、各种专科疾病防治站(所),各级政府举办的妇幼保健所(站)、母婴保健机构、儿童保健机构、各级政府举办的血站(血液中心)。

● 267. 高校后勤实体享受哪些增值税优惠政策

自2000年1月1日起,高校后勤经济实体(以下简称高校后勤实体)为高校师生食堂提供的粮食、食用植物油、蔬菜、肉、禽、蛋、调味品和食堂餐具,免征增值税;向其他高校提供快餐的外销收入,免征增值税。

高校是指经省级以上人民政府或国家教育行政主管部门批准、国家承认其大专以上学历的各类学校。

高校后勤实体是指从原高校后勤管理部门剥离出来的并与学校、教育行政主管部门保持必要的责、权、利关系而成立的独立核算、具有法人资格的经济实体。高校后勤实体需报省级教育、税务部门审核确认后,方可享受有关税收优惠政策。

● 268. 法定增值税减免是否要报经主管税务机关审批

法定增值税减免一般不需事前报经主管税务机关审批,但税务机关应加强对法定增值税减免的审核和管理。

● 269. 什么是增值税临时减免税

增值税临时减免税是指经财政部或国家税务总局批准的定期的或一次性的减免,其目的是为了照顾纳税人的生产、生活以及其他特殊困难而给予适当的增值税优惠待遇。

● 270. 对电影制片厂销售电影拷贝的收入,是否免征增值税  
从1994年5月1日至2005年年底,对经国务院批准成立的电影制片厂销售的电影拷贝收入,免征增值税。

● 271. 销售黄金享受哪些增值税优惠政策

黄金生产和经营单位销售黄金(不包括以下品种:成色为AU9999、AU9995、AU999、AU995;规格为50克、100克、1公斤、3公斤、12.5公斤的黄金,以下简称标准黄金)和黄金矿砂(含伴生金),免征增值税;进口黄金(含标准黄金)和黄金矿砂免征进口环节增值税。

黄金交易所会员单位通过黄金交易所销售标准黄金(持有黄金交易所开具的《黄金交易结算凭证》),未发生实物交割的,免征增值税;发生实物交割的,由税务机关按照实际成交价格代开增值税专用发票,并实行增值税即征即退的政策,同时免征城市维护建设税、教育费附加。增值税专用发票中的单价、金额和税额的计算公式分别为:

单价 = 实际成交单价 ÷ (1 + 增值税税率)

金额 = 数量 × 单价

税额 = 金额 × 税率

实际成交单价是指不含黄金交易所收取的手续费的单位价格。

纳税人不通过黄金交易所销售的标准黄金不享受增值税即征即退和免征城市维护建设税、教育费附加政策。

● 272. 生产建材产品有何增值税优惠政策

从1994年1月1日至目前为止,对企业生产的原料中掺有不少于30%的煤矸石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣(不包括高炉水渣)的建材产品以及以其他废渣为原料生产的建材产品,免征增值税。该项优惠政策每年由国家税务总局下文批准继续执行

或废止。

● 273. 化肥生产企业享受哪些增值税优惠政策

生产销售的除尿素以外的氮肥,除磷酸二铵以外的磷肥、钾肥以及以免税化肥为主要原料的复混肥(企业生产复混肥产品所用的免税化肥成本占原料中全部化肥成本的比重高于70%)享受增值税免税优惠。“复混肥”,是指用化学方法或物理方法加工制成的氮、磷、钾三种养分中至少有两种养分标明量的肥料,包括仅用化学方法制成的复合肥和仅用物理方法制成的混配肥(也称掺合肥)。

对生产销售的尿素统一征收增值税。并在2001、2002年两年内实行增值税先征后退的政策。2001年对征收的税款全额退还,2002年退还50%,自2003年起停止退还政策。

对原征收增值税的尿素生产企业生产销售的尿素,实行增值税先征后退政策,从2001年1月1日起执行;对原免征增值税的尿素生产企业生产销售的尿素,恢复征收增值税和实行先征后退政策,自2001年8月1日起执行。

● 274. 农膜享受什么增值税优惠政策

从1994年5月1日至目前为止,对农膜免征增值税。该项优惠政策每年由国家税务总局下文批准继续执行或废止。

● 275. 饲料产品享受哪些增值税优惠政策

饲料产品分为征收增值税和免征增值税两类,生产、批发、零售属于免税饲料产品范围的饲料产品,免征增值税。

免税饲料产品范围包括:

(1) 单一大宗饲料。指以一种动物、植物、微生物或矿物质为来源的产品或其副产品。其范围仅限于糠麸、酒糟、鱼粉、草饲料、饲料级磷酸氢钙及除豆粕以外的菜子粕、棉子粕、向日葵粕、花生粕等粕类产品。

(2) 混合饲料。指由两种以上单一大宗饲料、粮食、粮食副产品及饲料添加剂按照一定比例配置,其中单一大宗饲料、粮食及粮食副产品的参兑比例不低于95%的饲料。

(3) 配合饲料。指根据不同的饲养对象、饲养对象不同生长发育阶段的营养需要,将多种饲料原料按饲料配方经工业生产后,形成的能满足饲养动物全部营养需要(除水分外)的饲料。

(4) 复合预混料。指能够按照国家有关饲料产品的标准要求量,全面提供动物饲养相应阶段所需微量元素(4种或以上)、维生素(8种或以上),由微量元素、维生素、氨基酸和非营养性添加剂中任何两类或两类以上的组分与载体或稀释剂按一定比例配置均匀混合物。

(5) 浓缩饲料。指由蛋白质、复合预混料及矿物质等按一定比例配制的均匀混合物。

● 276. 宠物饲料是否可以享受增值税优惠政策

宠物饲料产品不属于免征增值税的饲料,应按照饲料产品13%的税率征收增值税。

● 277. 批发或零售种子、种苗、化肥、农药、农机享受什么增值税优惠政策

从1994年5月1日至目前为止,批发或零售种子、种苗、化肥、农药、农机,免征增值税。该项优惠政策每年由国家税务总局下文批准继续执行或废止。

● 278. 经销边销茶享受什么增值税优惠政策

从1994年1月1日至目前为止,对国家定点企业生产和经销单位经销的供少数民族饮用的边销茶,免征增值税。该项优惠政策每年由国家税务总局下文批准继续执行或废止。

● 279. 林业综合利用产品享受哪些增值税优惠政策

对企业以“三剩物”和次小薪材为原料生产加工的综合利用

产品,在2005年12月31日以前由税务部门实行增值税即征即退办法。生产上述综合利用产品的企业,应单独核算该综合利用产品的销售额和增值税销项税额、进项税额,未单独核算或不能准确核算的,不适用即征即退政策。

#### ● 280. 计算机软件产品享受哪些增值税优惠政策

自1999年10月1日起至2000年6月23日以前,一般纳税人销售其自行开发生产的计算机软件产品,按法定17%的税率征收增值税后,对实际税负超过6%的部分实行即征即退;自2000年6月24日起至2010年底以前,对增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品,按17%的法定税率征收增值税后,对其增值税实际税负超过3%的部分实行即征即退政策。所退税款由企业用于研究开发软件产品的扩大再生产,不作为企业所得税应税收入,不予征收企业所得税。

#### ● 281. 集成电路产品享受哪些增值税优惠政策

自2000年6月24日起至2010年底以前,对增值税一般纳税人销售其生产的集成电路产品,按17%的法定税率征收增值税后,对其增值税实际税负超过6%的部分实行即征即退政策。

#### ● 282. 民政福利企业享受什么增值税优惠政策

从1995年1月1日至目前为止,经省级民政部门 and 税务机关批准的民政福利企业,其安置的“四残”(指盲、聋、哑及肢体残疾)人员占企业生产人员50%以上(含50%)的,除国家规定不得享受增值税优惠政策的项目外,经主管税务机关审核后,可采取先征税后返还的办法,给予返还全部的已纳增值税的照顾;对安置的“四残”人员占企业生产人员35%以上(含35%)、未达到50%的,除国家规定不得享受增值税优惠政策的项目外,如果发生生产亏损,可给予部分或全部返还已征增值税的照顾,具体比例的掌握以不亏损为限。该项优惠政策每年由国家税务总局下文批准继续执

行或废止。

● 283. 校办企业享受什么增值税优惠政策

从1994年1月1日至目前为止,经省级教育主管部门和税务机关批准开办的校办企业,其生产的应税货物用于本校教学科研方面的,除国家规定不得享受增值税优惠政策的项目外,免征增值税。

● 284. 国家物资储备局享受哪些增值税优惠政策

对国家物资储备局系统销售的储备物资,采取先征税后返还的办法,由税务部门照章征收增值税,财政部门将已征的税款返还给纳税单位。

● 285. 人民银行配售黄金、白银业务享受什么增值税优惠政策

对人民银行配售黄金、白银业务应征收的增值税,从1994年1月1日至目前为止,实行即征即退。该项优惠政策每年由国家税务总局下文批准继续执行或废止。

● 286. 宣传文化单位享受哪些增值税优惠政策

在2005年底以前,对下列出版物实行增值税先征后退办法:

- (1) 中国共产党和各民主党派各级的机关报和机关刊物。
- (2) 各级人民政府的机关报和机关刊物。
- (3) 各级人大、政协、工会、共青团、妇联的机关报和机关刊物。
- (4) 军事部门的机关报和机关刊物。

地方上述各级的机关报和机关刊物,增值税先征后退范围掌握在一个单位一报一刊以内。

(5) 新华通讯社的6种机关报和机关刊物:《参考消息》、《半月谈》、《了望》、《内参选编》、《国际内参》、《参考资料》。

(6) 大、中、小学的学生课本和专为少年儿童出版发行的报纸

和刊物。大学的学生课本是指大专及大专以上学历教育使用的教科书。中、小学的学生课本包括普通中小学学生课本和中等职业教育课本。普通中、小学学生课本是指根据教育部中、小学教学大纲的要求出版发行的中、小学学生上课用的正式课本,具体操作时按国家和省级教育行政部门每年春、秋两季下达的“中小学教学用书目录”中所列的“课本”的范围掌握。中等职业教育课本是指经国家和省级教育行政部门审定,供中等专业学校、职业高中和成人专业学校学生使用的课本,具体操作时按国家和省级教育行政部门每年下达的教学用书目录认定。大、中、小学的学生课本均不包括各种形式的教学参考书、图册、自读课本、课外读物、练习册以及其他各类辅助性教材和辅导读物。

#### (7) 科技图书和科技期刊。

上述第(1)至(7)各项出版物增值税先征后退的环节为出版环节。

在2005年年底以前,对全国县(含县级市)及其以下新华书店和农村供销社销售的出版物,实行增值税先征后退办法。退还的税款专项用于发行网点和信息系统建设,不再计入当期损益。县(含县级市)及其以下新华书店包括地、县(含县级市)两级合而为一的新华书店,但不包括城市中县级建制的新华书店。

### ● 287. 纳税人从事废旧物资回收经营业务享受哪些增值税优惠政策

自2001年5月1日起,对废旧物资回收经营单位销售其收购的废旧物资免征增值税。“废旧物资”,是指在社会生产和消费过程中产生的各类废弃物品,包括经过挑选、整理等简单加工后的各类废弃物品。利用废旧物资加工生产的产品不享受废旧物资免征增值税的政策。

● 288. 生产商品铸锻件享受什么增值税优惠政策

在2005年12月31日前,对国家列举的284户专业铸、锻企业生产销售的用于生产机器、机械的商品铸锻件,实行增值税先按照规定征收,后按实际缴纳税额返还35%的办法。返还的税款专项用于企业的技术改造和模具产品的研究开发。

● 289. 生产模具产品享受哪些增值税优惠政策

在2005年底以前,对列举的160户专业模具生产企业生产销售的模具产品,实行先按规定征收增值税,后按实际缴纳税额返还70%的办法。返还的税款专项用于企业的技术改造和模具产品的研究开发。

● 290. 数控机床产品享受哪些增值税优惠政策

在2005年底以前,对部分机床企业生产销售的数控机床产品实行先按规定征收增值税,后由财政给予返还的政策。返还的税款专项用于企业的技术改造和数控机床产品的研究开发。

● 291. 享受增值税优惠政策的校办企业必须具备哪些条件

享受增值税优惠政策的校办企业必须同时具备下列三个条件:

- (1) 必须是学校出资自办的。
- (2) 由学校负责经营管理。
- (3) 经营收入归学校所有。

● 292. 享受增值税优惠政策的民政福利企业必须同时具备哪些条件

(1) 1994年1月1日以前,由民政部门、街道、乡镇开办的福利企业,但不包括外商投资企业。1994年1月1日以后开办的民政福利企业,必须经过省级民政部门和主管税务机关的严格审查批准,也可按规定享受税收优惠。

- (2) 安置“四残”人员占企业生产人员的35%以上(含

35%)。“四残”是指盲、聋、哑及肢体残疾。对只挂名不参加劳动的“四残”人员不得作为“四残”人员计算比例。

(3) 有健全的管理制度,并建立了“四表一册”,即企业基本情况表、残疾职工工种安排表、企业职工工资表、利税使用分配表、残疾职工名册。

经民政、税务部门验收合格,并发给《社会福利企业证书》。

**● 293. 在增值税临时减免税政策下达之日前已计征入库的增值税税款,能否办理退税**

对纳税人在增值税临时减免税政策下达之日前已计征入库的增值税税款,原则上应从企业以后月份的全部应纳增值税税款中抵减,一般不办理退税。

**● 294. 享受免征增值税待遇的纳税人如不按规定申报免税销售额,能否享受免征增值税优惠**

按照税法规定享受免征增值税待遇的纳税人,必须按规定进行增值税纳税申报,如实填报增值税免税销售额,凡增值税纳税人不按规定申报免税销售额的,不得享受免征增值税的优惠政策。

**● 295. 纳税人弄虚作假、擅自扩大免税项目和免税销售额的,税务机关如何处理**

按照税法规定享受免征增值税待遇的纳税人,凡弄虚作假、擅自扩大免税项目和免税销售额的,按偷税论处。

**● 296. 纳税人未单独核算免税、先征后退销售额的,可否享受增值税优惠政策**

纳税人兼营增值税免税、先征后退和应税业务的,应当单独核算免税、先征后退销售额。凡未单独核算或不能准确划分核算免税、先征后退销售额的,一律不得享受增值税免税、先征后退的优惠。

● 297. 享受增值税先征后退的纳税人,未先足额入库增值税,可否享受增值税退还的优惠政策

享受增值税先征后退待遇的纳税人,必须先将应征收的增值税足额入库后,才能办理税款退还手续,凡纳税人未先足额入库的增值税,一律不得享受增值税退还的优惠政策。

● 298. 个人承包、租赁经营的企业,能否享受先征后退政策  
个人承包、租赁经营的企业,原则上不得享受先征后退政策。

● 299. 享受增值税先征后退待遇的纳税人,被税务机关查补的增值税应纳税额,可否享受增值税退还的优惠政策

享受增值税先征后退待遇的纳税人,未按规定进行增值税纳税申报,事后被税务机关查补的增值税应纳税额,原则上不再享受增值税退还的优惠政策。

● 300. 不符合规定标准的民政福利企业能否享受增值税先征后退的优惠政策

凡不符合规定标准的民政福利企业,一律不得享受增值税先征后退的优惠政策。对预退的增值税,一律按规定补征入库。

附表：

表 1 增值税纳税申报表

所属时间： 年 月 (小规模纳税人使用) 金额单位：元

纳税人名称			纳税人登记号			
经济类型			营业地址			
负责人姓名			电 话			
货物或应税劳务名称	销售额	征收率(%)	本期应纳税额	截至上期累计欠税额	本期已清理欠税额	
		1	2	3 = 1 × 2	4	5
合 计						
备 注			申报机关签章			
			财务负责人： 申报日期： 年 月 日			
注：1. 纳税人无论当月有无销售额，均应在次月 10 日前向当地税务机关申报 2. 本表为二联，第一联为申报联，由纳税人按期向税务机关申报；第二联为回执联，纳税人于申报时连同申报联交税务机关签章后收回作为申报凭证						

表2 增值税一般纳税人销货清单

销售方名称						购货方名称			
代 码						代 码			
增值税专用发票号码									
商品或劳务名称	计量单位	数 量	单 价	销 售 额	备 注				
合 计									
填开单位盖章:									
								填开日期 年 月	
[本清单加盖财务(发票)专用章方为有效]									

表 3 增值税一般纳税人价外费用项目表

销售方名称		购货方名称			
代 码		代 码			
专 用 发票号码					
收取价外费用的 商品或劳务名称	计量单位	数 量	价外费 用名称	单位收 费标准	价外费 用金额
合 计					
填开单位盖章： <div style="text-align: right; margin-right: 100px;">                     填开日期    年    月                 </div> [本表加盖财务(发票)专用章方为有效]					

表4 开具进货退出及索取折让证明单申请表

N0000000

销 货 单 位	全 称				
	税务登记号(共 15 格)				
	原发票号码		填开日期		
购 货 单 位	全 称				
	税务登记号				
进 货 退 出	货 物 名 称	单 价	数 量	货 款	税 额
索 取 折 让	货 物 名 称	货 款	税 额	要 求	
				折让金额	折让税额
退 货 或 索 取 折 让 理 由					
税 务 所 审 核 意 见	填开人： 签 章：		县局 分局 审 核 意 见	填开人： 签 章：	

本表一式三份,县局(分局)、税务所、纳税人各一份

表 5 × × 省 × × 市固定工商业户  
 外出经营税收管理证明单 座证( 税)字 号

单位名称	经济性质		税务登记证号码		业户电话
单位地址	经营地点	转营地点			
经营(商品)项目	单位	起运数量	总 值	销售数量	销售单价
合 计					
备 注					
填发 税务机关	公章手 经年	印 月 日	销 税 地 务 机 关	公章手 经年	印 月 日
有效日期	自	年 月 日	起至	年 月 日	止

第一联：填发税务机关存根  
 第二联：交企业持凭运销，经销地税务机关核查盖章后，  
 第三联：由企业运销持证人交经销地税务机关备查  
 持证人带回交原填发税务机关，凭以纳税



---

---

---

---

## 第二部分

# 消 费 税



## 消费税

### 一、纳税义务人

#### ● 301. 什么叫消费税

消费税是对特定消费品或消费行为的流转额在特定环节征收的一种间接税。它是以消费品或消费行为的流转额作为课税对象的一种流转税。

消费税具有以下五个特点：

第一，征收范围具有选择性和局限性。它是以部分消费品和消费行为作为课税对象，而不是所有的消费品和消费行为。

第二，征收环节具有单一性。它是在消费品生产、流通或消费的某一环节一次性征收，而不是在消费品生产、流通和消费的每个环节征收。

第三，征收方法具有灵活性。根据每一课税对象的不同特点，选择不同的征收方法。既可以采取对消费品制定单位税额，依消费品数量实行从量定额的征收方法，也可以采取对消费品或消费行为制定比例税率，依消费品或消费行为的价格实行从价定率的征收方法。

第四，税率、税额具有差别性。根据消费品的不同种类、档次或者消费品中某一物质成分的含量、市场供求状况、价格水平、国家产业政策和消费政策等情况，对消费品制定档次不同、高低悬殊的税率、税额。

第五，税负具有转嫁性。无论在哪个环节征收，无论是实行价内征收，还是价外征收，消费税最终由消费者负担。我国实行的消

费税是价内税,其生产环节征收的税金是消费品价格的重要组成部分,随着消费品的作价销售,最终转嫁给消费者。

### ● 302. 我国于什么时候开征消费税

依照国务院 1993 年 12 月 13 日颁布的《中华人民共和国消费税暂行条例》(以下简称《消费税暂行条例》)(国务院令第 135 号)和财政部 1993 年 12 月 25 日颁布的《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》(以下简称《消费税暂行条例实施细则》)([1993]财法字第 39 号),我国于 1994 年 1 月 1 日起开征消费税。

### ● 303. 纳入消费税征收范围的应税消费品过去实行产品税、增值税时的征免税规定是否继续有效

根据国务院的规定,自 1994 年 1 月 1 日起,废止 1984 年 9 月 18 日国务院发布的《中华人民共和国产品税条例(草案)》和《中华人民共和国增值税条例(草案)》。因此,纳入消费税征收范围的应税消费品,过去实行产品税、增值税时所实行的统一征免税规定不再继续执行,应按照《消费税暂行条例》的规定执行。

### ● 304. 怎样理解和确定消费税纳税义务人

根据《消费税暂行条例》第一条规定,在我国境内生产、委托加工和进口条例规定的消费品的单位和个人,为消费税的纳税义务人。这一规定从消费税的应税行为、征税区域和征税对象三个方面对纳税人进行了界定。因此,应从以下四个方面理解和确定消费税纳税人:

(1) 应税行为。消费税应税行为是指在我国境内从事生产(包括自产自用)、委托加工和进口条例规定应税消费品的行为。消费税是对特定范围的应税消费品课税,只要发生了上述生产、委托加工和进口应税消费品的行为都要征收消费税。

(2) 征税区域。消费税征税区域是指全面实施我国消费税统一法规的区域。条例规定消费税的征税区域在我国境内。

(3) 征税对象。消费税征税对象是指单位和个人。所指单位是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、合营企业、合伙企业、外商投资企业、外国企业、港澳台地区的企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体、国际组织的机构、外国机构及港澳台地区的机构等一切具有民事权利和承担民事义务的法人。个人是指个体经营者(个体工商户、农村承包经营户、个人合伙)和其他个人,泛指具有民事权利能力,依法享有民事权利、承担民事义务的自然人,包括我国公民和外国公民。

(4) 对于外商投资企业、外国企业的理解,应根据 1993 年 12 月 29 日第八届全国人民代表大会常务委员会第五次会议通过的决定,从 1994 年 1 月 1 日起,外商投资企业、外国企业凡从事生产、委托加工和进口应税消费品的,都不再缴纳工商统一税,改为统一缴纳消费税,为消费税的纳税义务人。

#### ● 305. 金银首饰消费税纳税义务人是怎样确定的

根据财政部、国家税务总局关于调整金银首饰消费税纳税环节有关问题的通知规定,自 1995 年 1 月 1 日起,金银首饰消费税由生产环节改为在零售环节征收。在中华人民共和国境内,从事金银首饰零售业务的单位和个人,为金银首饰消费税纳税义务人。委托加工、代销金银首饰的,受托方是纳税人。但是,并非所有的委托加工行为都产生纳税义务,只有为中国人民银行批准的金银首饰生产、加工、批发、零售单位以外的单位和个人加工时才产生纳税义务。

#### ● 306. 从事锻压金、铸金、复合金首饰零售业务的单位和个人是不是金银首饰消费税的纳税义务人

根据国家税务总局关于锻压金首饰在零售环节征收消费税问题的批复规定,在零售环节征收消费税的金银首饰不包括镀金(银)、包金(银)首饰以及镀金(银)、包金(银)首饰的镶嵌首饰,

凡采用包金、镀金工艺以外的其他工艺制成含金(银)首饰及镶嵌首饰,如锻压金、铸金、复合金首饰等,都应在零售环节征收消费税。因此,从事锻压金、铸金、复合金首饰零售业务的单位和个人是金银首饰消费税的纳税义务人。

### ● 307. 对出口应税消费品是否征收消费税

消费税属于间接税,不论在哪个环节征收,也不论在价内征收还是价外征收,最终是要由应税消费品的消费者负担的。按照国际通行的做法,对于出境的消费品都是免税的。这样做的基本考虑是:第一,有利于鼓励出口创汇。应税消费品免税后,以不含税的价格进入国际市场,有利于增强本国产品在国际市场上的竞争能力。第二,出口应税消费品在境内未实现消费,按照税收管辖权的一般原则,应由进口应税消费品的国家在消费品进口时,依照本国的规定征税。如果我国对出口的应税消费品不免税,那么应税消费品在进入另一个国家时就会发生国际间重复课税。这样既不利于鼓励我国产品出口,还会形成税收歧视,不利于我国民族工业的发展。对出口产品免征或退还在国内已缴纳的间接税的制度已成为国际上通行的惯例。为此,消费税暂行条例规定,对纳税人出口应税消费品免征消费税。

## 二、课税对象、税目设置和税率

### ● 308. 消费税税目列举的具体征税项目有哪些

消费税税目列举的具体征税项目有:

(1) 烟。凡是以烟叶为原料加工生产的产品,不论使用何种辅料,均属于本税目的征收范围。烟的征收范围包括甲类卷烟、乙类卷烟、雪茄烟和烟丝。

卷烟。卷烟是指将各种烟叶切成烟丝,按照配方要求均匀混

合,加入糖、酒、香料等辅料,用白色盘纸、棕色盘纸、涂布纸或烟草薄片经机器或手工卷制的普通卷烟和雪茄型卷烟。

雪茄烟。雪茄烟是指以晾晒烟为原料或者以晾晒烟和烤烟为原料,用烟叶或卷烟纸、烟草薄片作为烟支内包皮,再用烟叶作为烟支外包皮,经机器或手工卷制而成的烟草制品。按内包皮所用材料的不同可分为全叶卷雪茄烟和半叶卷雪茄烟。雪茄烟的征收范围包括各种规格、型号的雪茄烟。

烟丝。烟丝是指将烟叶切成丝状、粒状、片状、末状或其他形状,再加入辅料,经过发酵、储存,不经卷制即可供销售吸用的烟草制品。烟丝的征收范围包括以烟叶为原料加工生产的不经卷制的散装烟,如斗烟、莫合烟、烟末、水烟、黄红烟丝等等。

(2) 酒及酒精。酒及酒精的征收范围包括粮食白酒、薯类白酒、黄酒、啤酒、其他酒和酒精。

① 粮食白酒。粮食白酒是指以高粱、玉米、大米、糯米、大麦、小麦、小米、青稞等各种粮食为原料,经过糖化、发酵后,采用蒸馏方法酿制的白酒。下列酒属于粮食白酒的征收范围:

外购粮食酒精生产的白酒;

外购酒精生产的白酒,凡外购酒精所用原料无法确定的;

外购白酒加浆降度,或外购散酒装瓶出售,以及外购白酒以曲香、香精进行调香、调味生产的白酒,凡外购白酒所用原料无法确定的;

外购不同品种白酒勾兑的白酒;

用粮食和薯类、糠麸等多种原料混合生产的白酒。

② 薯类白酒。薯类白酒是指以白薯(红薯、地瓜)、木薯、马铃薯(土豆)、芋头、山药等各种干鲜薯类为原料,经过糖化、发酵后,采用蒸馏方法酿制的白酒。下列酒属于薯类白酒的征收范围:

用甜菜酿制的白酒;

外购薯类酒精生产的白酒；

用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒。

③ 黄酒。黄酒是指以糯米、粳米、籼米、大米、黄米、玉米、小米、薯类等为原料，经加温、糖化、发酵、压榨酿制的酒。由于工艺、配料和含糖量的不同，黄酒分为干黄酒、半干黄酒、半甜黄酒、甜黄酒四类。黄酒的征收范围包括用各种原料酿制的黄酒和酒度超过12度(含12度)的土甜酒。

④ 啤酒。啤酒是指以大麦或其他粮食为原料，加入啤酒花，经糖化、发酵、过滤酿制的含有二氧化碳的酒。啤酒按照杀菌方法的不同，可分为熟啤酒和生啤酒或鲜啤酒。啤酒的征收范围包括各种包装和散装的啤酒、无醇啤酒。

⑤ 其他酒。其他酒是指除粮食白酒、薯类白酒、黄酒、啤酒以外，酒度在1度以上的各种酒。其征收范围包括糠麸白酒、其他原料酒、土甜酒、复制酒、果木酒、汽酒、药酒等等。

糠麸白酒是指用各种粮食的糠麸或稗子酿制的白酒；

其他原料白酒是指用醋糟、糖渣、糖漏水、甜菜渣、粉渣、薯皮等各种下脚料，葡萄、桑椹、橡子仁等各种果实，野生植物等代用品，以及用甘蔗、糖等酿制的白酒；

土甜酒是指用糯米、大米、黄米等为原料，经加温、糖化、发酵(通过酒曲发酵)后，采用压榨酿制的酒度不超过12度的酒；

复制酒是指以白酒、黄酒、酒精为酒基，加入果汁、香料、色素、药材、补品、糖、调料等配制或泡制的酒，如各种配制酒、泡制酒、滋补酒等等；

果木酒是指以各种果品为主要原料，经发酵过滤酿制的酒；

汽酒是指以果汁、香精、色素、酸料、酒(或酒精)、糖(或糖精)等调配，冲加二氧化碳制成的酒；

药酒是指按照医药卫生部门的标准，以白酒、黄酒为酒基加入

各种药材泡制或配制的酒。

⑥ 酒精。酒精又名乙醇,是指以含有淀粉或糖分的原料,经糖化和发酵后,用蒸馏方法生产的酒精度数在 95 度以上的无色透明液体,也可以石油裂解气中的乙烯为原料,用合成方法制成。酒精的征收范围包括用蒸馏法和合成方法生产的各种工业酒精、医药酒精、食用酒精。

(3) 化妆品。化妆品是日常生活中用于修饰美化人体表面的用品。化妆品品种较多,所用原料各异,按其类别划分,可分为美容和芳香两类。美容类有香粉、口红、指甲油、胭脂、眉笔、蓝眼油、眼睫毛化妆品及成套化妆品等;芳香类有香水、香水精等。化妆品的征收范围包括香水、香水精、香粉、口红、指甲油、胭脂、眉笔、蓝眼油、眼睫毛化妆品、成套化妆品等等。

舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩、发胶和头发漂白剂等,不属于本税目征收范围。

(4) 护肤护发品。护肤护发品是用于人体皮肤和毛发起滋润、防护、整洁作用的产品。护肤护发品的征收范围包括雪花膏、面油、花露水、头油、发乳、烫发水、染发精、洗面奶、磨砂膏、油膏、面膜、按摩膏、洗发水(洗发块、洗发粉)、护发素、香皂(液体香皂)、浴液、发胶、摩丝、其他各种护肤护发品等等。

(5) 贵重首饰及珠宝玉石。贵重首饰及珠宝玉石的征收范围包括:各种金银珠宝首饰和经采掘、打磨、加工的各种珠宝玉石。

① 金银珠宝首饰包括:凡以金、银、白金、宝石、珍珠、钻石、翡翠、珊瑚、玛瑙等高贵稀有物质以及其他金属、人造宝石等制作的各种纯金银首饰及镶嵌首饰(含人造金银、合成金银首饰等)。

② 珠宝玉石的种类包括:钻石、珍珠、松石、青金石、欧泊石、橄榄石、长石、玉、石英、玉髓、石榴石、锆石、尖晶石、黄玉、碧玺、金绿玉、绿柱石、刚玉、琥珀、珊瑚、煤玉、龟甲、合成刚玉、合成宝石、

双合石、玻璃仿制品等。

(6) 鞭炮、焰火。鞭炮又称爆竹,是用多层纸密裹火药、接以药引线制成的一种爆炸品。

焰火,指火剂,一般系包扎品,内装药剂,点燃后烟火喷射,呈各种颜色,有的还变幻成各种景象,分平地小焰火和空中大焰火两类。

鞭炮、焰火征收范围包括各种鞭炮、焰火。通常分为 13 类,即喷花类、旋转类、旋转升空类、火箭类、吐珠类、线香类、小礼花类、烟雾类、造型玩具类、炮竹类、摩擦炮类、组合烟花类、礼花弹类。

(7) 汽油。汽油是轻质石油产品的一大类。由天然或人造原油经蒸馏所得的直馏汽油组分、二次加工汽油组分及其他高辛烷值组分按一定的比例调合而成。按生产装置可分为直馏汽油和裂化汽油等类。经调合后制成的各种汽油,主要用作汽油发动机燃料。汽油的质量标准为辛烷值不小于 66。

汽油税目征收范围包括:辛烷不小于 66 的各种汽油。用其他原料、工艺生产的汽油,也属于汽油的征收范围。以汽油组分为主,辛烷值大于 50,经调合可以用作汽油发动机燃料的非标油品,也属于汽油的征收范围。

列入中国石油天然气集团公司、中国石油化工集团公司统一生产和供应计划的石脑油,以及列入中国石油天然气集团公司、中国石油化工集团公司生产计划的溶剂油不属于汽油的征收范围。

(8) 柴油。柴油是轻质石油产品的一大类。由天然或人造原油经减压蒸馏在一定温度下切割的馏分,或于二次加上柴油组分按一定比例调合而成。主要用做转速不低于 960r/min 的压燃式高速柴油发动机燃料。柴油的质量标准为倾点 -50 号至 30 号。

柴油税目征收范围包括:倾点在 -50 号至 30 号的各种柴油。以柴油组分为主、经调合精制可以用做柴油发动机的非标油品,也

属于柴油的征收范围。

(9) 汽车轮胎。汽车轮胎是指用于各种汽车、挂车、专用车和其他机动车上的内、外胎。汽车轮胎的征收范围包括：

- ① 轻型乘用车轮胎；
- ② 载重及公共汽车、无轨电车轮胎；
- ③ 矿山、建筑等车辆用轮胎；
- ④ 特种车辆用轮胎(指行驶于无路面或雪地、沙漠等高越野轮胎)；
- ⑤ 摩托车轮胎；
- ⑥ 各种挂车轮胎；
- ⑦ 工程车轮胎；
- ⑧ 其他机动车轮胎；
- ⑨ 汽车与农用拖拉机、收割机、手扶拖拉机通用轮胎。

(10) 摩托车。摩托车的征收范围包括：

① 轻便摩托车。最大设计车速不超过 50km/h、发动机汽缸总工作容量不超过 50ml 的两轮机动车。

② 最大设计车速超过 50km/h、发动机汽缸总工作容积超过 50ml、空车质量不超过 400kg(带驾驶室的正三轮车及特种车的空车质量不受此限)的两轮和三轮机动车。

两轮车的范围有普通车、微型车、越野车、普通赛车、微型赛车、越野赛车、特种车；

边三轮车的范围有普通边三轮车、特种边三轮车；

正三轮车的范围有普通正三轮车、特种正三轮车。

(11) 小汽车。小汽车是指由动力装置驱动,具有四个和四个以上车轮的非轨道无架线的、主要用于载送人员及其随身物品的车辆。小汽车的征收范围包括小轿车、越野车、小客车。

① 小轿车,是指用于载送人员及其随身物品且座位布置在两

轴之间的四轮汽车。小轿车的征收范围包括微型轿车、普通轿车、高级轿车。

微型轿车指汽缸容量,即排气量小于1 000ml 的轿车;

普通轿车指汽缸容量,即排气量大于、等于1 000ml,小于2 200 ml 的轿车;

高级轿车指汽缸容量,即排气量大于、等于2 200ml 的轿车及赛车。

② 越野车,是指四轮驱动,具有高通过性的车辆。越野车的征收范围包括轻型越野车、高级越野车及赛车。

轻型越野车指汽缸容量,即排气量小于2 400ml 的越野车;

高级越野车指汽缸容量,即排气量大于、等于2 400 ml 的越野车。

③ 小客车又称旅行车,是指具有长方箱形车厢、车身长度大于或等于3.5 米的“微型客车”和大于3.5 米、小于7 米的乘客座位(不含驾驶员座位)在22 座以下的“中型客车”。小客车的征收范围包括微型客车、中型客车。

微型客车指汽缸容量,即排气量小于2 000ml 的小客车;

中型客车指汽缸容量,即排气量大于、等于2 000ml 的小客车。

用消费税应税小汽车的底盘组装、改装、改制的各种货车和特种用车(如急救车、抢修车)等不属于本税目的征收范围。

### ● 309. 我国消费税征税范围有哪些补充规定

(1) 啤酒源。它是以大麦或其他粮食为原料,加入啤酒花,经糖化、发酵酿制而成的含二氧化碳的酒,在产品特性、使用原料和生产工艺流程上,啤酒源与啤酒一致,只缺少过滤过程。因此,对啤酒源应按啤酒征收消费税。

(2) 菠萝啤酒。它是以大麦或其他粮食为原料,加入啤酒花,经糖化、发酵,并在过滤时加入菠萝精(汁)、糖酿制的含有二氧化

碳的酒。其在产品特性、使用原料和生产工艺流程上与啤酒相同,只是在过滤时加上适量的菠萝精(汁)和糖,因此,对菠萝啤酒应按啤酒征收消费税。

(3) 金刚石。它又称钻石,属于贵重首饰及珠宝玉石的征收范围,应按规定征收消费税。

(4) 宝石坯。根据《消费税征收范围注释》的规定,珠宝玉石的征税范围为经采掘、打磨、加工的各种珠宝玉石。宝石坯是经采掘、打磨、初级加工的珠宝玉石半成品,因此,对宝石坯应按规定征收消费税。

(5) 两轮驱动的吉普型车。根据《消费税征收范围注释》的规定,越野车是由四轮驱动,具有高通过性的车辆。两轮驱动的吉普型车不属于越野车范围,应按小轿车的适用税率征收消费税。

(6) 最大设计车速不超过 50km/h、发动机汽缸总工作容量不超过 50ml 的三轮摩托车。根据《消费税征收范围注释》的规定,轻便摩托车的征税范围为最大设计车速不超过 50km/h、发动机汽缸总工作容量不超过 50ml 的两轮摩托车。对最大设计车速不超过 50km/h、发动机汽缸总工作容量不超过 50ml 的三轮摩托车不征收消费税。

(7) 特种用车。特种用车的范围只限于急救车和抢修车,对其他车只要属于小汽车的征收范围,均应按规定征收消费税。

### ● 310. 对痱子粉、爽身粉是否征收消费税

在 1994 年实行新税制之前,痱子粉、爽身粉是单独设置子目征收增值税的产品,不属于护肤护发品的征收范围。鉴于过去这两种产品不属于护肤护发品的征收范围,因此,实行新税制后,对痱子粉、爽身粉不征收消费税。

### ● 311. 雪茄型卷烟应按哪个税目征税

根据国家税务总局制定的《消费税税目注释》的规定,卷烟是

指将各种烟叶切成烟丝,按照配方要求均匀混合,加入糖、酒、香料等辅料,用白色盘纸、棕色盘纸或烟草薄片经机器或手工卷制的普通卷烟和雪茄型卷烟。因此,雪茄型卷烟属于卷烟的征收范围,应当按照卷烟税目征税。

### ● 312. 铂金首饰是否缴纳消费税

铂金首饰,俗称白金首饰,是以铂金属为原料制作的一种贵重首饰。根据《消费税征收围注释》的规定,凡以金、银、白金、宝石、珍珠、钻石、翡翠、珊瑚、玛瑙等高贵稀有物质以及其他金属、人造宝石制作的各种金银首饰及镶嵌首饰,都属于消费税的征收范围。因此,对以铂金属制作的铂金首饰,应该征收消费税。

### ● 313. 为什么对厢式货车征收消费税

国家税务总局明确规定,厢式货车要征收消费税。主要原因是,从调查的情况看,厢式货车主要用做改装小客车之用,且改装简便易行。另外,它本身也具有一定的“小客车”的特点和功能,是与货车有所区别的。因此,为了平衡税收负担,堵塞税收征管中的漏洞,对企业生产的厢式货车,无论其名称如何,均应按规定征收消费税。

### ● 314. 对用货车底盘改装的客车是否征收消费税

凡是具有长方箱形车厢、车身长度小于7米、乘客座位(不含驾驶员座位)在22座以下(含22座)的车辆,不论其是用何种底盘改装而成的,都属于小客车的征税范围,因此,用货车底盘改装的客车,只要符合小客车的征税范围,都要征收消费税。

### ● 315. 对农用拖拉机、收割机、手扶拖拉机专用轮胎是否征收消费税

对农用拖拉机、收割机、手扶拖拉机专用轮胎不征收消费税,但对于农用拖拉机、收割机、手扶拖拉机与汽车或其他机动车的通用轮胎应按规定征收消费税。

● 316. 对轻便摩托车和自行车通用轮胎是否征收消费税  
对轻便摩托车与自行车通用轮胎应按规定征收消费税。

● 317. 对出国人员免税商店销售的金银首饰是否征收消费税

对出国人员免税商店销售的金银首饰应当征收消费税。

● 318. 饮食业、商业、娱乐业生产啤酒是否应缴纳消费税

对饮食业、商业、娱乐业开办的啤酒屋、啤酒坊利用啤酒生产设备生产的啤酒,自 1997 年 7 月起,应当征收消费税。

● 319. 我国消费税税率的特点是什么

我国消费税税率具有比例税率和定额税率结合使用,实行多档次差别税率,对同一消费品实行分档差别税率等特点。

(1) 在 25 个征税项目中,实行比例税率的有 21 个,实行定额税率的有 4 个。

(2) 税率档次多,税率差别幅度大。消费税税率从 3% ~ 45%,共设计了 14 个档次。

根据卷烟的销售价格和小汽车排气量的大小分别制定了 40%、45% 和 3%、5%、8% 的分档差别税率。

● 320. 我国消费税税率的具体规定有哪些

消费税税目税率(税额)表

税 目	征收范围	计税单位	税率 (税额)
一、烟	包括各种进口卷烟		
1. 甲类卷烟*			45%
2. 乙类卷烟*			40%
3. 雪茄烟			40%
4. 烟丝			30%
二、酒及酒精			
1. 粮食白酒*			25%

续表

税目	征收范围	计税单位	税率(税额)
2. 薯类白酒*			15%
3. 黄酒		吨	240元
4. 啤酒*		吨	220元
5. 其他酒			10%
6. 酒精			5%
三、化妆品	包括成套化妆品		30%
四、护肤护发品*			17%
五、贵重首饰及珠宝玉石*	包括各种金、银、珠宝首饰及珠宝玉石		10%
六、鞭炮、焰火			15%
七、汽油*		升	0.2元
八、柴油		升	0.1元
九、汽车轮胎*			10%
十、摩托车			10%
十一、小汽车			
1. 小轿车			
汽缸容量(排气量,下同)在2 200ml 以上的(含2 200ml)			8%
汽缸容量在1 000ml ~ 2 200ml 的(含1 000ml)			5%
汽缸容量在1 000ml 以下的			3%
2. 越野车(四轮驱动)			
汽缸容量在2 400 ml 以上的(含2 400ml)			5%

续表

税目	征收范围	计税单位	税率(税额)
汽缸容量在2 400ml 以下的 3. 小客车(面包车)	22 座(含 22 座)以下		3%
汽缸容量在2 000ml 以上的 (含2 000ml)			5%
汽缸容量在2 000ml 以下的			3%

注：“\*”表示后有调整

● 321. 《消费税暂行条例》公布以后税率又有哪些调整

(1) 从1994年1月1日起对香皂暂时减按5%的税率征收消费税。

(2) 1995年1月1日起对金、银和金基、银基合金首饰以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰由生产环节改为零售环节征收,税率为5%。

(3) 自1999年1月1日起,对含铅汽油按0.28元/升的税率征收消费税,含铅汽油是指含铅量每升超过0.013克的汽油。

(4) 自1999年1月1日起,除对香皂仍按现行政策规定依5%的税率征收消费税外,其他护肤护发品的消费税税率统一由17%降为8%。

(5) 自2001年1月1日起,对“护肤护发品”税目中的香皂停止征收消费税。

(6) 经国务院批准,自2001年5月1日起调整酒类产品消费税税率。

粮食白酒、薯类白酒消费税税率由《中华人民共和国消费税暂行条例》规定的比例税率调整为定额税率和比例税率。

① 定额税率:粮食白酒、薯类白酒每斤(500克)0.5元。

② 比例税率:

1) 粮食白酒(含果木和谷物为原料的蒸馏酒,下同)25%。

下列酒类产品比照粮食白酒适用25%比例税率:

——粮食和薯类、糠麸等多种原料混合生产的白酒;

——以粮食白酒为酒基的配制酒、泡制酒;

——以白酒或酒精为酒基,凡酒基所用原料无法确定的配制酒、泡制酒。

2) 薯类白酒15%。

(7) 自2001年5月1日起对酒类产品消费税政策调整后,对每吨啤酒出厂价格(含包装物及包装物押金)在3000元(含3000元,不含增值税)以上的,单位税额250元/吨;对每吨啤酒出厂价格在3000元(不含3000元,不含增值税)以下的,单位税额220元/吨;对娱乐业、饮食业自制啤酒,单位税额250元/吨。每吨啤酒出厂价格以2000年全年销售的每一牌号、规格啤酒产品平均出厂价格为准。2000年每一牌号、规格啤酒的平均出厂价格确定之后即作为确定各牌号、规格啤酒2001年适用单位税额的依据,无论2001年啤酒的出厂价格是否变动,当年适用单位税额原则上不再进行调整。

(8) 经国务院批准,自2001年6月1日起卷烟消费税税率由《中华人民共和国消费税暂行条例》规定的比例税率调整为定额税率和比例税率。税率具体调整如下:

① 定额税率:每标准箱(50000支,下同)150元。

② 比例税率:

1) 每标准条(200支,下同)调拨价格在50元(含50元,不含增值税)以上的卷烟税率为45%。

2) 每标准条调拨价格在50元(不含增值税)以下的卷烟税率为30%。

3) 下列卷烟一律适用 45% 的比例税率:

- 进口卷烟;
- 白包卷烟;
- 手工卷烟;
- 自产自用没有同牌号、规格调拨价格的卷烟;
- 委托加工没有同牌号、规格调拨价格的卷烟;
- 未经国务院批准纳入计划的企业和个人生产的卷烟。

规定调整的烟类产品仅限于卷烟。雪茄烟、烟丝的消费税税率和计税方法仍按照《中华人民共和国消费税暂行条例》的有关规定执行。

(9) 自 2002 年 1 月 1 日起对钻石及钻石饰品消费税的纳税环节由现在的生产环节、进口环节后移至零售环节,对未镶嵌的成品钻石和钻石饰品的消费税减按 5% 的税率征收。

(10) 自 2003 年 5 月 1 日起,铂金首饰消费税的征收环节由现行在生产环节和进口环节征收改为零售环节征收,消费税税率调整为 5%。

**● 322. 不同税率的应税消费品及组合制品的适用税率是怎样确定的**

根据《消费税暂行条例》的规定,纳税人兼营不同税率的应税消费品,应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量,未分别核算销售额、销售数量,或者将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,从高适用税率。

这里规定了两方面的内容:第一,如果一个纳税人同时生产销售两种税率以上的应税消费品,如卷烟厂同时生产销售甲类卷烟和乙类卷烟,税率分别为 45% 和 40%,炼油厂同时生产销售汽油和柴油,税额分别为每升 0.2 元和每升 0.1 元,那么,卷烟厂应分别核算甲类卷烟和乙类卷烟的销售额,炼油厂应分别核算汽油和

柴油的销售数量。如果未分别核算销售额或销售数量,应按全部销售额或销售数量,按纳税人生产销售应税消费品中最高税率或税额征税。第二,如果一个纳税人将两种以上不同税率的应税消费品组成套装销售,如将粮食白酒与复制酒、葡萄酒,将化妆品与护肤护发品组成套装一起销售,应按销售全额,依组成套装应税消费品中的最高税率(粮食白酒 25% 的税率、化妆品 30% 的税率)征税。

### ● 323. 怎样确定以外购应税酒类消费品连续生产应税酒类消费品的适用税率

(1) 外购酒精生产的白酒,按酒精所用原料确定的酒的适用税率征税,凡酒精所用原料无法确定的,一律按照粮食白酒的税率征税。

(2) 外购两种以上酒精生产的白酒,一律从高确定税率征税。

(3) 外购白酒加浆降度,或外购散装白酒装瓶出售以及外购曲香或香精进行调香、调味生产的白酒,按照外购白酒所用原料确定适用税率,凡白酒所用原料无法确定的,一律按照粮食白酒的税率征税。

(4) 以外购的不同品种白酒勾兑的白酒,一律按照粮食白酒的税率征税。

(5) 对用粮食和薯类、糠麸等多种原料混合生产的白酒,一律按照粮食白酒的税率征税。

(6) 对用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒,一律按照薯类白酒的税率征税。

### ● 324. 怎样确定以外购的不同品种的白酒勾兑的白酒的适用税率

根据国家税务总局的规定,以外购的不同品种白酒勾兑的白酒,无论粮食白酒所占的比例如何,一律按照粮食白酒的税率征

税。例如,某酒厂生产的一种白酒,由外购的薯类白酒、薯类酒精、粮食白酒制成,其中薯类白酒占70%,薯类酒精占25%,粮食白酒占5%,这种白酒应按粮食白酒征税。

● 325. 怎样确定用粮食、薯类、糠麸等多种原料混合生产的白酒的适用税率

税制改革前,对用粮食和薯类、糠麸、其他原料中的两种或两种以上原料混合生产(包括勾兑、串香)的白酒,是根据各种原料投料数量和出酒率,对产品销售收入进行划分,分别按不同税率计算纳税,也可以分别计算确定综合税率,合并征收产品税。在实际执行中,往往存在难以划分投料比例和出酒率的问题。税制改革以后,为了堵住税收征管中的漏洞,加强征收管理,规定对用粮食和薯类等多种原料混合生产的酒,一律按粮食白酒适用税率征收消费税。

● 326. 怎样确定用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒的适用税率

用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒,一律按照薯类白酒征收消费税。

● 327. 怎样确定配制酒、泡制酒的适用税率

企业以白酒和酒精为酒基,加入果汁、香料、色素、药材、补品、糖、调料等配制或泡制的酒,不再按“其他酒”子目中的“复制酒”征税,一律按照酒基所用原料确定白酒的适用税率。凡酒基所用原料无法确定的,一律按粮食白酒的税率征收消费税。对以黄酒为酒基生产的配制或泡制酒,仍按“其他酒”10%的税率征收消费税。

● 328. 无醇啤酒、啤乐产品适用哪种税率

无醇啤酒(也称“无酒精啤酒”)是以大麦为主要原料,大米为辅料,加入啤酒花,经糖化,在发酵过程中使用特殊酵母,采用特殊

工艺发酵法来控制酿制过程中的酒精含量而酿制的含二氧化碳的酒,其酒精含量在0.5%以下。在产品特性、使用原料和生产工艺流程上,无醇啤酒与啤酒相近似,因此,列入“啤酒”征税范围,依据每吨220元的定额税率征收消费税。

啤乐,是指以麦芽、大米、酒花为主要原料,经过酿造配以甜味剂等物料调配而成的含二氧化碳的低度酒精饮料。税制改革前,“啤乐”依“汽酒”的税率15%征收产品税。征收消费税后,“啤乐”按“其他酒”这一子目征收10%的消费税。

#### ● 329. 酒类生产企业将粮食白酒和复制酒、粮食白酒和薯类白酒组成成套消费品销售,适用税率怎样确定

按照消费税暂行条例的规定,纳税人将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,从高适用税率征税。由于粮食白酒的税率为25%,薯类酒的税率为15%,复制酒的税率为10%,因此,对粮食白酒和复制酒、粮食白酒和薯类白酒组成成套销售的,应当依照粮食白酒的适用税率征收消费税。

## 三、消费税的计税依据和计算方法

#### ● 330. 消费税的计税依据是如何规定的,应如何掌握

根据《消费税暂行条例》的规定,消费税实行从价定率或从量定额两种办法计算征收。

以从价定率办法计算的,应纳税额 = 销售额 × 税率。

以从量定额办法计算的,应纳税额 = 销售数量 × 单位税额。

纳税人销售的应税消费品,以外汇计算销售额的,应当按外汇市场价格折合成人民币计算应纳税额。

以上公式中销售额为纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。

纳税人自产自用的应税消费品,按同类消费品销售价格计算纳税,没有同类消费品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{消费税税率}}$$

委托加工的应税消费品,按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税;没有同类消费品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{消费税税率}}$$

进口应税消费品,实行从价定率办法计算应纳税额的,按照组成计税价格计算纳税。

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{关税完税价格} + \text{关税}}{1 - \text{消费税税率}}$$

应税消费品的计税价格明显偏低又无正当理由的,由主管税务机关核定其计税价格。

### ● 331. 实行从价定率征税的应税消费品应如何确定计税依据

实行从价定率征税的应税消费品,其计税依据为应税消费品的销售额,按应税行为划分,计税依据的确定可分为按纳税人销售额和核定计税价格两种方法。

按纳税人销售额确定计税依据的,销售额指纳税人销售应税消费品向购货方收取的除增值税税款以外的全部价款和价外费用。

消费税是价内税,其计税依据之所以不包括应交的增值税税款,是因为增值税是在价格之外征收的,如果纳税人应税消费品的销售额中未扣除增值税税款,或因不得开具增值税专用发票而发生价款与增值税税款合并收取的,在计算消费税时应当换算为不

含增值税税款的销售额。其换算公式为：

$$\text{应税消费品的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \text{增值税税率或征收率}}$$

价外费用是指价外收取的基金、集资费、返还利润、补贴、违约金(延期付款利息)、手续费、包装费、储蓄费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项以及其他各种形式的价外收费。

不计入消费税计税依据的价外收费有：

(1) 同时具有以下条件的代收运费：

- ① 承运部门的运费发票开具给购货方；
- ② 纳税人将该项发票转交给购货方。

(2) 应税消费品的包装物不作价随产品销售而收取的押金(对因逾期未收回的包装物不再退还和已收取1年以上的包装物押金及酒类产品包装物押金除外)。

### ● 332. 酒类消费税政策调整后的计税办法有哪些变动

自2001年5月1日起对酒类产品消费税政策调整后,粮食白酒、薯类白酒计税办法由《中华人民共和国消费税暂行条例》规定的实行从价定率计算应纳税额的办法调整为实行从量定额和从价定率相结合计算应纳税额的复合计税办法。应纳税额计算公式为：

$$\text{应纳税额} = \text{销售数量} \times \text{定额税率} + \text{销售额} \times \text{比例税率}$$

凡在中华人民共和国境内生产、委托加工、进口粮食白酒、薯类白酒的单位和个人,都应依照规定缴纳从量定额消费税和从价定率消费税。

粮食白酒、薯类白酒的计税依据：

(1) 生产销售粮食白酒、薯类白酒,从量定额计税办法的计税依据为粮食白酒、薯类白酒的实际销售数量。

(2) 进口、委托加工、自产自用粮食白酒、薯类白酒,从量定额计税办法的计税依据分别为海关核定的进口征税数量、委托方收

回数量、移送使用数量。

(3) 生产销售、进口、委托加工、自产自用粮食白酒、薯类白酒从价定率计税办法的计税依据按《中华人民共和国消费税暂行条例》及其有关规定执行。

● 333. 卷烟消费税政策调整后的计税办法有哪些变动

经国务院批准,自 2001 年 6 月 1 日起卷烟消费税计税办法由《消费税暂行条例》规定的实行从价定率计算应纳税额的办法调整为实行从量定额和从价定率相结合计算应纳税额的复合计税办法。应纳税额计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{销售数量} \times \text{定额税率} + \text{销售额} \times \text{比例税率}$$

凡在中华人民共和国境内生产、委托加工、进口卷烟的单位和个人,都应当依照规定缴纳从量定额消费税和从价定率消费税。

● 334. 卷烟计税办法调整后计税依据如何确定

(1) 生产销售卷烟。

① 从量定额计税办法的计税依据为卷烟的实际销售数量。

② 从价定率计税办法的计税依据为卷烟的调拨价格或者核定价格。

调拨价格是指卷烟生产企业通过卷烟交易市场与购货方签订的卷烟交易价格。调拨价格由国家税务总局按照中国烟草交易中心(以下简称交易中心)和各省烟草交易(定货)会(以下简称交易会)2000 年各牌号、规格卷烟的调拨价格确定,并作为卷烟计税价格对外公布。

核定价格是指不进入交易中心和交易会交易、没有调拨价格的卷烟,应由税务机关按其零售价倒算一定比例的办法核定计税价格。核定价格的计算公式为:

$$\text{某牌号规格卷烟核定价格} = \text{该牌号规格卷烟市场零售价格} \div (1 + 35\%)$$

2000年11月以后生产销售的新牌号规格卷烟,暂按生产企业自定的调拨价格征收消费税。新牌号规格卷烟的概念界定、计税价格管理办法由国家税务总局商财政部另行制定。

③ 计税价格和核定价格确定以后,执行计税价格的卷烟,国家每年根据卷烟实际交易价格的情况,对个别市场交易价格变动较大的卷烟,以交易中心或者交易会的调拨价格为基础对其计税价格进行适当调整。执行核定价格的卷烟,由税务机关按照零售价格变动情况进行调整。

④ 实际销售价格高于计税价格和核定价格的卷烟,按实际销售价格征收消费税;实际销售价格低于计税价格和核定价格的卷烟,按计税价格或核定价格征收消费税。

⑤ 非标准条包装卷烟应当折算成标准条包装卷烟的数量,依其实际销售收入计算确定其折算成标准条包装后的实际销售价格,并确定适用的比例税率。折算的实际销售价格高于计税价格的,应按照折算的实际销售价格确定适用比例税率;折算的实际销售价格低于计税价格的,应按照同牌号规格标准条包装卷烟的计税价格和适用税率征税。

非标准条包装卷烟是指每条包装多于或者少于200支的条包装卷烟。

(2) 进口卷烟、委托加工卷烟、自产自用卷烟从量定额计税的依据分别为海关核定的进口征税数量、委托方收回数量、移送使用数量;从价定率计税的计税依据按《中华人民共和国消费税暂行条例》及其有关的规定执行。

### ● 335. 卷烟企业发生的联营回购业务如何征收消费税

对既有自产卷烟,同时又委托联营企业加工与自产卷烟牌号、规格相同卷烟的工业企业(以下简称卷烟回购企业),从联营企业购进后再直接销售的卷烟,对外销售时不论是否加价,凡是符合下

述条件的,不再征收消费税;不符合下述条件的,则征收消费税:

(1) 回购企业在委托联营企业加工卷烟时,除提供给联营企业所需加工卷烟牌号外,还须同时提供税务机关已经公示的消费税计税价格。联营企业必须按照已公示的调拨价格申报缴纳消费税。

(2) 回购企业将联营企业加工卷烟回购后再销售的卷烟,其销售收入应与自产卷烟的销售收入分开核算,以备税务机关检查,不分开核算,则一并计入自产卷烟销售收入征收消费税。

### ● 336. 以纳税人销售额为计税依据,销售额的确定有哪些特殊规定

计税销售额确定的特殊规定有:

(1) 纳税人通过自设的非独立核算门市部销售的自产应税消费品,销售额为门市部实际对外收取的不含增值税的销售额。

(2) 纳税人用于换取生产资料 and 消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品,销售额为同类应税消费品的最高销售价格。

(3) 纳税人销售的应税消费品是以外汇计算销售额的,应当按结算当天或当月1日的市场外汇牌价,原则上为中间价,折合成人民币来计算确定其计税销售额。其销售额的人民币折合率应事先选定,确定后1年内不得变更。

(4) 有关涉及包装物押金的规定,实行从价定率办法计算应纳税额的应税消费品连同包装销售的,无论包装是否单独计价,也不论在会计上如何核算,均应并入应税消费品的销售额征收消费税。

① 如果包装物不作价随同产品销售,而是收取押金,此项押金不并入应税消费品的销售额计征消费税。

② 对既作价随同应税消费品销售,又另外收取押金的包装物

押金,凡纳税人在规定期限内不予退还的,应并入应税消费品的销售额。

③ 对因逾期未收回包装物不再退还的押金,应并入应税消费品的销售额计征消费税,对已收取1年以上的押金,应并入应税消费品的销售额计征消费税。

④ 从1995年6月1日起,对酒类生产企业销售酒类产品而收取的包装物押金,无论押金是否返还与会计上如何核算,均需并入酒类产品销售额中,依酒类产品的适用税率征收消费税。

根据消费税暂行条例的规定,对啤酒和黄酒实行从量定额的办法征收消费税,即按照应税数量和单位税额计算应纳税额。按照这一办法征税的消费品的计税依据为应税消费品的数量,而非应税消费品的销售额,征税的多少与应税消费品的数量成正比,与应税消费品的销售金额无直接关系。因此,对酒类包装物押金征税的规定只适用于实行从价定率办法征收消费税的粮食白酒、薯类白酒和其他酒,而不适用于实行从量定额办法征收消费税的啤酒和黄酒产品。

(5) 销售两种以上不同税率的应税消费品,根据消费税暂行条例的规定,纳税人兼营不同税率的应税消费品,应分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。未分别核算销售额、销售数量或者将不同税率的应税消费品组成成套的消费品销售的,从高适用税率。

### ● 337. 怎样确定自产自用和委托加工应税消费品的计税依据

按核定计税价格确定计税依据的自产自用和委托加工的应税消费品,应按照纳税人生产或受托方生产的同类应税消费品的销售价格计算应纳税款。

自产自用和委托加工应税消费品尚未实现销售的,按消费税

的一般规定是不应征税的,但为了平衡税收负担,堵塞税收漏洞,仍需视同销售征收消费税。这类应税消费品由于并未实现销售,因此没有销售额,需以同类应税消费品的销售价格或组成计税价格作为计税依据。另外,进口应税消费品,其计税依据不能直接确定的,税法规定一律按组成计税价格征税。

同类产品的销售价格是指纳税人或代收代缴义务人当月销售同类消费品的销售价格。如果当月各期销售价格高低不同,应按加权平均值计算。

销售应税消费品有下列情况之一者,不得运用加权平均法计算:一是销售价格明显偏低而又无正当理由的;二是无销售价格的。如果当月没有发生销售或当月销售尚未结算完毕,应按照同类消费品上月或最近月份的销售价格计算纳税。

### ● 338. 怎样理解和掌握纳税人自产自用的应税消费品用于连续生产应税消费品的不纳税的规定

根据《消费税暂行条例》及实施细则的规定,纳税人自产自用的应税消费品,用于连续生产应税消费品的,是指作为生产最终应税消费品的直接材料,并构成最终产品实体的应税消费品。例如,卷烟厂将自产的烟丝用于连续生产卷烟,烟丝属于消费税应税消费品,在连续生产的卷烟中,烟丝既属于卷烟的直接材料,直接计入卷烟的生产成本,又构成卷烟的实体。又如,炼油企业以自产低标号汽油连续生产高标号汽油,低标号汽油既作为高标号汽油的直接材料,又构成高标号汽油的实体,可不缴纳消费税。但如果炼油企业将自产汽油用于本企业运输队,尽管运输队是为本企业生产服务的,所耗用的汽油可能作为间接费用最终计入应税消费品的生产成本,但运输队所用汽油不属于连续生产应税消费品的范畴,应当纳税。

**● 339. 停止执行对外购或委托加工收回的酒准予扣除税款的规定是什么**

自2001年5月1日起对酒类产品的消费税政策调整后,停止执行外购或委托加工已税酒和酒精生产的酒(包括以外购已税白酒加浆降度,用外购已税的不同品种的白酒勾兑的白酒,用曲香、香精对外购已税白酒进行调香、调味以及外购散装白酒装瓶出售等)外购酒及酒精已纳税款或受托方代收代缴税款准予抵扣政策。

同时,停止执行对小酒厂定额、定率的双定征税办法,一律实行查实征收。小酒厂指会计核算不健全的小型业户。

**● 340. 购进应税消费品后再销售是否应征收消费税,已纳税款能否扣除**

(1) 对既有自产应税消费品,同时又购进与自产应税消费品同样的应税消费品进行销售的工业企业,对其销售的外购应税消费品应当征收消费税,同时可以扣除外购应税消费品的已纳税款。

上述允许扣除已纳税款的外购应税消费品仅限于烟丝、化妆品、护肤护发品、珠宝玉石、鞭炮与焰火、汽车轮胎和摩托车。

(2) 对自己不生产应税消费品,而只是购进后再销售应税消费品的工业企业,其销售的化妆品、护肤护发品、鞭炮焰火和珠宝玉石,凡不能构成最终消费品直接进入消费品市场,而需进一步生产加工的(如需进行深加工、包装、贴标、组合的珠宝玉石、化妆品、酒、鞭炮焰火等),应当征收消费税,同时允许扣除上述外购应税消费品的已纳税款。

允许扣除已纳税款的应税消费品只限于从工业企业购进的应税消费品,对从商业企业购进应税消费品的已纳税款一律不得扣除。

**● 341. 取得普通发票的用外购已税烟丝等 7 种应税消费品连续生产的应税消费品应怎样扣除已纳税款**

对企业用外购已税烟丝等 7 种应税消费品连续生产应税消费品扣除已纳税款的计算方法统一后,如果企业购进的已税消费品开具的是普通发票,在换算为不含增值税的销售额时,应一律采取 6% 的征收率换算。具体计算公式为:

不含增值税的外购已税消费品的销售额 = 外购已税消费品的含税销售额 ÷ (1 + 6%)

**● 342. 企业用购进已税烟丝生产的出口卷烟是否能扣除已纳税款**

按照现行税收法规规定,国家对卷烟出口一律实行在生产环节免税的办法,即免征卷烟加工环节的增值税和消费税,而对出口卷烟所耗用的原辅材料已缴纳的增值税和消费税则不予退、免税。据此,为生产出口卷烟而购进的已税烟丝的已纳税款不能给予扣除。

**● 343. 对酒类生产企业的关联交易如何征税**

根据《中华人民共和国征收管理法实施细则》第五十五条的规定,纳税人与关联企业之间的购销业务,不按照独立企业之间的业务往来作价的,税务机关可以按照下列方法调整其计税收入额或者所得额,核定其应纳税额:

- (1) 按照独立企业之间进行相同或者类似业务活动的价格。
- (2) 按照再销售给无关联关系的第三者的价格所取得的收入和利润水平。
- (3) 按照成本加合理的费用和利润。
- (4) 按照其他合理的方法。

对酒类生产企业发生的利用关联企业关联交易行为规避消费税问题,各省、自治区、直辖市、计划单列市国家税务局可根据本地

区酒类生产企业与其关联企业间不同的核算方式,选择以上处理方法调整其酒类产品消费税计税收入额,核定应纳税额。

● 344. 啤酒适用税率如何确定

对啤酒生产企业销售的啤酒,不得以向其关联企业的啤酒销售公司销售的价格作为确定消费税税额的标准,而应当以其关联企业的啤酒销售公司对外的销售价格(含包装物及包装物押金)作为确定消费税税额的标准,并依此确定该啤酒消费税单位税额。

● 345. 对啤酒集团内部企业间销售(调拨)啤酒液如何征收消费税

(1) 啤酒生产集团内部企业间调拨销售的啤酒液,应由啤酒液生产企业按现行规定申报缴纳消费税。

(2) 购入方企业应依据取得的销售方销售啤酒液所开具的增值税专用发票上记载的销售数量、销售额、销售单价确认销售方啤酒液适用的消费税单位税额,单独建立外购啤酒液购入使用台账,计算外购啤酒液已纳消费税额。

(3) 购入方使用啤酒液连续灌装生产并对外销售的啤酒,应依据其销售价格确定适用单位税额计算缴纳消费税,但其外购啤酒液已纳的消费税额,可以从其当期应纳消费税额中抵减。

● 346. 对酒类产品“品牌使用费”如何征税

白酒生产企业向商业销售单位收取的“品牌使用费”是随着应税白酒的销售而向购货方收取的,属于应税白酒销售价款的组成部分。因此,不论企业采取何种方式或以何种名义收取价款,均应并入白酒的销售额中缴纳消费税。

● 347. 对用于本企业连续生产卷烟的自己加工的烟丝是否征收消费税

按照消费税暂行条例的规定,纳税人自产自用的应税消费品,用于连续生产应税消费品的,不纳税。这里所说的自产自用的应

税消费品是指作为生产最终应税消费品的直接材料、并构成最终产品实体的应税消费品。

由于烟丝是生产卷烟的直接原材料,并构成卷烟的实体,因此,卷烟生产企业用自己加工的烟丝连续生产卷烟,对烟丝不征收消费税。

如果卷烟生产企业将自己加工的烟丝对外销售,就要对烟丝征收消费税。

#### ● 348. 对卷烟生产企业联营返利收入是否征收消费税

按照《消费税暂行条例》的规定,应税消费品的销售额包括销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。按照消费税暂行条例实施细则的规定,价外费用包括价外收取的基金、集资费、返还利润、补贴、违约金(延期付款利息)和手续费、包装费、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项以及其他各种性质的价外费用。因此,卷烟生产企业联营返利收入应并入销售额征收消费税。

#### ● 349. 对外购已税从量定额征收的酒类产品装瓶出售是否征收消费税

采取从量定额方式征收消费税的酒类产品的计税依据是应税消费品的销售数量,外购从量定额征税的酒类产品装瓶出售,溢价而无溢量,因此,不再征收消费税。

#### ● 350. 实行从量定额征税的应税消费品的计税依据怎样确定

实行从量定额征税,应税消费品的计税依据为应税消费品的销售数量(数量单位为国家规定的公制标准单位),按照应税消费品的应税行为具体划分为:

- (1) 销售应税消费品的,为应税消费品的销售数量。
- (2) 自产自用应税消费品的,为应税消费品的移送使用数量。

(3) 委托加工应税消费品的,为纳税人收回的应税消费品的数量。

(4) 进口应税消费品的,为海关核定的应税消费品征税数量。

对实行从量定额办法计算应纳税额的应税消费品,在征收消费税过程中,汽油、柴油的实际销量是按吨计量,而我国消费税是按容积“升”制定单位税额的,在计税前要将重量吨换算成容积“升”,汽油1吨为1 388升,柴油1吨为1 176升。此外,按容积单位生产销售黄酒、啤酒,计税时应换算为重量吨,啤酒1吨为988升,黄酒1吨为962升。

### ● 351. 实行从量定额计征办法计税的应税消费品应纳税额应怎样计算

(1) 销售应税消费品应纳税额的计税公式为:

应纳税额 = 应税消费品销售数量 × 单位税额

例如:某炼油厂1997年1月份生产销售汽油5 000吨,其应纳消费税税额为:

应纳消费税税额 = 5 000 × (1 388升 × 0.2元/升)  
= 1 388 000(元)

(2) 自产自用应税消费品应纳税额的计税公式为:

应纳税额 = 自用数量 × 单位税额

例如:某啤酒厂将自产啤酒不定期作为福利发放给职工,1996年1月~12月共计发放2吨,每吨销售价为2 500元,应纳消费税税额为:

应纳消费税税额 = 2 × 220 = 440(元)

(3) 委托加工应税消费品应纳税额的计税公式为:

应纳税额 = 收回应税消费品数量 × 单位税额

(4) 进口应税消费品应纳税额的计税公式为:

应纳税额 = 进口数量 × 单位税额

● 352. 从价定率计征应税消费品的应纳税额应怎样计算

应纳税额 = 应税销售额 × 消费税税率

(1) 一般纳税人计税公式为:

$$\text{应税消费品的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \text{增值税税率}}$$

例如: 某化妆品厂 1997 年 1 月份生产、销售成套化妆品若干套, 实现产品销售收入(含增值税)10 万元, 其应纳消费税税额为:

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税税额} &= \frac{100\,000}{1 + 17\%} \times 30\% \left( \begin{array}{l} \text{化妆品适用} \\ \text{消费税税率} \end{array} \right) \\ &= 25\,641.03(\text{元}) \end{aligned}$$

(2) 小规模纳税人计税公式为:

$$\text{应税消费品的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \text{征收率}}$$

例如: 某酒厂由于账证不健全, 被税务机关认定为小规模纳税人, 不能开具增值税专用发票。1997 年 1 月销售粮食白酒 1 吨, 销售额 2 万元(含增值税), 计算该厂 1 月份应纳税额。(定额税额每斤 0.5 元)

$$\text{应纳消费税税额} = \frac{20\,000}{1 + 6\%} \times 25\% + 1 \times 2\,000 \times 0.5 = 5\,716.98$$

(元)

● 353. 非独立核算的门市部销售自产应税消费品应纳税额应怎样计算

某卷烟厂某月通过非独立核算门市部销售自产乙类白皮卷烟 100 条, 销售额 3 000 元(含增值税), 计算该厂当月应纳消费税税额的计税依据应为门市部实际对外收取的不含增值税的销售额。(1 箱 = 250 条, 定额税额每箱 150 元)

$$\text{应纳税额} = \frac{\text{销售额}}{1 + \text{增值税税率}} \times \text{税率} + \text{销售数量} \times \text{定额税额}$$

$$\begin{aligned} &= \frac{3\,000}{1+17\%} \times 45\% + \frac{100}{250} \times 150 \\ &= 1\,213.85(\text{元}) \end{aligned}$$

● 354. 销售两种以上不同税率的应税消费品应纳税额应怎样计算

销售两种以上不同税率的应税消费品,能分别核算的应分别核算;如果不能分别核算,从高税率征税。

例如:某化妆品厂某月销售口红 1 万支,销售额为 20 万元;销售护肤霜 1 万瓶,销售额为 20 万元。如果该企业能分别核算销售额,应纳税额也应分别核算:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= 200\,000 \times 30\% + 200\,000 \times 8\% \\ &= 76\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

如果该企业不能分别核算,应纳税额则为:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= (200\,000 + 200\,000) \times 30\% \\ &= 120\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

● 355. 带包装物销售应税消费品应怎样计算应纳税额

对酒类生产企业销售酒类产品而收取的包装物押金,无论押金是否返还和会计上如何核算,均需并入酒类产品销售额中计征消费税。

例如:某酒厂某月销售粮食白酒 100 吨,用去包装桶 200 个。散装白酒销售单价 2 元/斤。其中有 50 个包装桶随 30 吨白酒作价销售,包装桶不收取押金,每个包装桶销售价格为 20 元;有 50 个包装桶随 30 吨白酒销售,包装桶不作价,而收取押金,每个桶收取押金 20 元;有 100 个包装桶随同 40 吨白酒作价销售,包装桶单独计价又收取押金,每个包装桶另收押金 10 元。分别计算该厂当月应纳税额。(以上售价均不含增值税,定额税额每斤 0.5 元)

(1) 包装物随同应税消费品作价销售:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= (30 \times 2\,000 \times 2 + 50 \times 20) \times 25\% + 30 \times 2\,000 \\ &\quad \times 0.5 \\ &= 60\,250(\text{元}) \end{aligned}$$

(2) 包装物不作价销售而是收取押金:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \left( 30 \times 2\,000 \times 2 + \frac{50 \times 20}{1 + 17\%} \right) \times 25\% + 30 \times 2\,000 \\ &\quad \times 0.5 \\ &= 60\,213.68(\text{元}) \end{aligned}$$

(3) 包装物既作价销售又收取押金:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \left( 40 \times 2\,000 \times 2 + 100 \times 20 + \frac{100 \times 10}{1 + 17\%} \right) \times 25\% + 40 \\ &\quad \times 2\,000 \times 0.5 \\ &= 80\,713.68(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{该厂当月应纳税额} &= 60\,250 + 60\,213.68 + 80\,713.68 \\ &= 201\,177.36(\text{元}) \end{aligned}$$

### ● 356. 委托加工应税消费品应怎样计算应纳税额

(1) 受托方有同类消费品销售价格的委托加工应税消费品应纳税额的计税方式为:

$$\text{应纳税额} = \text{同类消费品销售价格} \times \text{委托加工数量} \times \text{税率}$$

例如:某酒厂委托光明酒厂为其加工酒精 10 吨,粮食由该酒厂提供。光明酒厂生产同类酒精每吨销售价格 2 000 元(不含增值税)。酒精消费税税率为 5%。应纳消费税税额为:

$$\begin{aligned} \text{受托方代收} \\ \text{代缴应纳税额} &= 2\,000 \times 10 \times 5\% = 1\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

(2) 受托方没有同类消费品销售价格的委托加工应税消费品应纳税额的计税公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{委托加工数量} \times \text{税率}$$

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{消费税税率}}$$

例如：某日用化工厂委托某厂加工摩丝 500 瓶，该日用化工厂提供原材料，成本共计 4 000 元，受托厂加工一瓶摩丝加工费为 5 元，代垫辅料 2 元，委托加工这批摩丝的应纳税额为：

$$\text{组成计税价格} = \frac{8 + 5 + 2}{1 - 8\%} = 16.30(\text{元})$$

$$\text{应纳税额} = 16.30 \times 500 \times 8\% = 652(\text{元})$$

● 357. 以外购或委托加工收回应税消费品连续生产应税消费品应怎样计算应纳税额

(1) 以外购应税消费品连续生产应税消费品的应纳消费税计算公式为：

$$\text{应纳消费税} = \text{应税消费品销售额} \times \text{消费税税率} - \left( \text{外购应税消费品买价} \times \text{消费税税率} \right)$$

(2) 以委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品的应纳消费税计算公式为：

$$\text{应纳消费税} = \text{应税消费品销售额} \times \text{消费税税率} - \text{委托加工收回应税消费品被代收的消费税税款}$$

以上公式中外购应税消费品买价是指当期准予扣除的外购应税消费品买价，委托加工收回的应税消费品被代收的消费税税款是指当期准予扣除的委托加工应税消费品已纳税款。

$$\text{当期准予扣除的外购应税消费品买价} = \text{期初库存的外购应税消费品买价} +$$

$$\text{当期购进的应税消费品的买价} - \text{期末库存的外购应税消费品的买价}$$

$$\text{当期准予扣除的委托加工应税消费品已纳税款} = \text{期初库存的委托加工应税消费品已纳税款} +$$

当期收回的委托加工 期末库存的委托加工  
 应税消费品已纳税款 应税消费品已纳税款

**● 358. 自产自用应税消费品应纳税额应怎样计算**

(1) 有同类消费品销售价格的自产自用应税消费品应纳税额的计算公式为:

应纳税额 = (同类消费品销售价格 × 自用数量) × 税率

例如:某日用化工厂将自产摩丝 500 瓶发放给职工作为劳保福利用品,该厂此类产品销售价格每瓶 30 元(含增值税),其应纳消费税税额为:

$$\text{应纳消费税税额} = 500 \times \frac{30}{1 + 17\%} \times 8\% = 1\,025.64(\text{元})$$

在同类消费品当月销售价格高低不等时,应按照当月平均销售价格计算。

$$\text{平均销售价格} = \frac{\text{各次销售额之和(各次销售价格不等)}}{\text{各次销售量之和}}$$

如果该厂同牌号摩丝销售价高低不等,在当月销售的 1 万瓶中,第一次销售 3 000 瓶,销售额为 7.5 万元,第二次销售 5 000 瓶,销售额为 15 万元,第三次销售 2 000 瓶,销售额为 4 万元,售价不含增值税,那么其发放给职工的 500 瓶摩丝应纳消费税税额为:

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税税额} &= \frac{75\,000 + 150\,000 + 40\,000}{10\,000} \times 500 \times 8\% \\ &= 1\,060(\text{元}) \end{aligned}$$

(2) 没有同类消费品销售价格的自产自用的应税消费品应纳税额的计税公式为:

应纳税额 = 组成计税价格 × 自用数量 × 税率

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{消费税税率}}$$

例如:某化妆品厂特制一批胭脂 200 盒,因该批胭脂不属于

该厂日常生产品种,未核定价格,生产此批化妆品成本为400元,化妆品消费税税率为30%,化妆品全国平均成本利润率为5%,这批化妆品消费税应纳税额计算方法如下:

$$\text{组成计税价格} = \frac{400/200 + (400/200) \times 5\%}{1 - 30\%} = 3(\text{元})$$

$$\text{应纳税额} = 3 \times 200 \times 30\% = 180(\text{元})$$

**● 359. 用于换取生产资料 and 消费资料、投资入股和抵偿债务等的应税消费品应纳税额应怎样计算**

对用于换取生产资料 and 消费资料、投资入股和抵偿债务等的应税消费品的计税依据应为同类应税消费品的最高销售价格。

例如:某化妆品厂与某公司联营,将500套高级成套化妆品作为投资,该成套化妆品每套销售价格最高为200元(不含增值税),此化妆品厂该批化妆品应纳消费税税额为:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{销售额} \times \text{税率} \\ &= 200 \times 500 \times 30\% \\ &= 30\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

**● 360. 对销售价格明显偏低而无正当理由的应税消费品应怎样计算应纳税额**

销售价格明显偏低而无正当理由的,应以核定的计税价格为计税依据。

例如:某卷烟厂生产的某一牌号卷烟出厂价格2万元/箱。该企业某月销售卷烟100箱,销售额为200万元,国家税务总局已确定该牌号卷烟销售价格明显偏低,核定其计税价格为2.5万元/箱,定额税额每箱150元,该厂当月应纳消费税税额为:

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= 100 \times 25\,000 \times 45\% + 100 \times 150 \\ &= 1\,140\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

● 361. 进口应税消费品应纳税额应怎样计算

进口应税消费品应纳税额的计税公式：

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{关税完税价格} + \text{关税}}{1 - \text{消费税税率}}$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{进口数量} \times \text{税率}$$

例如：某机电设备公司 1997 年 1 月从国外进口摩托车 100 辆，1 月 20 日公司接到口岸通知后到口岸所在地海关报关，并办理有关纳税手续。每辆摩托车海关核定的关税完税价格为人民币 5 000 元，应纳关税为 4 000 元。该公司此批进口摩托车应纳消费税税额为：

$$\begin{aligned} \text{该公司进口摩托车组成计税价格} &= \frac{5\,000 + 4\,000}{1 - 10\%} \\ &= 10\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{该公司进口摩托车应纳消费税额} &= 10\,000 \times 100 \times 10\% \\ &= 100\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

● 362. 对退货的应税消费品应怎样计算退税

纳税人销售应税消费品，如因质量问题等原因由购买者退回时，经所在地主管税务机关审核批准后，可就实际退货部分计算退回已征收的消费税税款。

例如：某卷烟厂销售卷烟 100 箱，每箱不含税计税价格为 25 000 元，其中有 10 箱卷烟因霉变被购买者退回，定额税额每箱 150 元，应退已交消费税为：

$$\begin{aligned} \text{应退已交消费税} &= 10 \times 25\,000 \times 45\% + 10 \times 150 \\ &= 114\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

## 四、纳税环节

### ● 363. 消费税的纳税环节有哪些具体规定

(1) 生产销售环节。《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》规定：销售是指有偿转让应税消费品所有权的行为，即以从受让方取得货币、货物、劳务或其他经济利益为条件转让应税消费品所有权的行为。纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务、支付代购手续费以及在销售之外另付给购货方或中间人作为奖励和报酬的应税消费品，也属于销售的范畴。在确定销售行为时，应把握有偿性和独立性原则。

由于消费税的纳税环节规定在生产销售环节，所以下列各项不属于纳税范围：

- ① 委托加工应税消费品收回后用于直接出售。
- ② 销售外购已税消费品。
- ③ 销售进口已税消费品。

(2) 移送使用环节。纳税人将生产的应税消费品用于其他方面的，在移送使用时，发生了应税行为，应于移送使用环节纳税。

具体内容为：① 纳税人将自产应税消费品用于连续生产非应税消费品；② 纳税人将自产应税消费品用于在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。

(3) 委托方提货、受托方交货环节。委托加工应税消费品，是指由委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。委托加工应税消费品，受托方在向委托方交货时即发生了应税行为，应于受托方向委托方交货环

节纳税。

对纳税人委托个体经营者加工应税消费品,一律于委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。

为堵塞税收流失漏洞,对受托方未按规定代收代缴税款,并经委托方所在地税务机关发现,由委托方所在地税务机关对委托方补征税款,受托方税务机关不得重复征税。

如果在检查时,收回的应税消费品已经直接销售的,按销售额计税;收回应税消费品尚未销售或不能直接销售的(如收回后用于连续生产等),按组成计税价格计税。组成计税价格的计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{消费税税率}}$$

(4) 进口环节。应税消费品在报关进入中华人民共和国境内后,即发生应税行为,应于应税消费品报关进口环节纳税。

#### ● 364. 消费税纳税环节有哪些特殊规定

(1) 经国务院批准,自1995年1月1日起,金银首饰消费税由生产销售环节改为在零售环节征收。

(2) 经国务院批准,自2001年1月1日起将钻石消费税由生产环节改为零售环节征收;2003年5月1日起将铂金饰品消费税由生产环节改为零售环节征收。

#### ● 365. 为什么委托个体经营者加工的应税消费品不实行代收代缴税款办法

1994年5月26日,国家税务总局规定,对纳税人委托个体经营者加工的应税消费品,一律于委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。作出这一规定,主要是考虑到:个体经营者一般财务核算不健全,征管难度大,纳税意识淡薄,加之目前税务机关对个体经营者在税收管理上普遍实行定期定额的征管办法,在这种情

况下,让其按消费税暂行条例规定履行代收代缴委托方应缴消费税义务是不合适的。

● 366. 纳税人将委托加工的应税消费品收回后直接对外销售,是否应征收消费税

根据《消费税暂行条例实施细则》的规定,将委托加工的应税消费品直接出售的,不再征收消费税。因为,消费税属于单一环节一次征收的税种,实行在生产和进口环节征收。按照消费税暂行条例的规定,委托加工应税消费品的单位和个人是消费税的纳税人。委托加工的应税消费品本应由委托方收回后在对外销售或自用纳税,但考虑到消费税的课税对象绝大多数属于最终消费品,消费税又是在工业生产环节一次征收,而委托加工收回的应税消费品一般退出了工业生产领域转而进入流通或消费领域,如果不在生产加工环节加以控管,进入流通和消费领域以后就很难控管。因此,消费税对委托加工的应税消费品实行了由受托方代收代缴委托方应纳税额的办法,这实际上是将应由委托方收回后销售时应纳的消费税提前到加工环节征收。这样规定后,对委托方将委托加工的产品收回后直接销售的,就不再征收消费税了。

## 五、登记、申报管理

● 367. 办理税务登记时对消费税纳税人有何要求

生产经营应税消费品的纳税人在办理一般税务登记时,应将生产的应税消费品的具体名称、经营方式、核算方式、销售方式等内容填入《申请税务登记报告书》中,以便于税务机关进行消费税的纳税核定,或办理代收代缴义务人的税务登记。

### ● 368. 消费税纳税申报包括哪些内容

消费税纳税申报的主要内容包括:产品名称、税目、销售数量、销售额、视同销售数量、视同销售金额、计税金额、税率、计税数量、单位税额、本期准予扣除税额项目或应代扣税款项目、适用税率或单位税额、计税依据、应纳税额或者应代扣代缴税款、税款所属期限等。

《消费税纳税申报表》见附表1。

### ● 369. 怎样办理消费税纳税申报手续

根据《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的规定,纳税人、扣缴义务人应当到主管税务机关领取纳税申报表或代扣代缴税款报告表,并根据各类申报表的填制要求正确填报税种、应税项目或代扣代缴税款项目、适用税率、计税依据、应纳税额、税款所属期限等,同时按规定加盖印章。纳税人在纳税期限内,无论有无应税收入,均应在规定的申报期限内到主管税务机关办理纳税申报;代收代缴义务人在代收代缴税款期限内,无论有无代收代缴税款,也必须在规定的申报期限内,向税务机关报送代收代缴税款报告表;享受减税、免税的纳税人在减免期内,也应当按规定办理纳税申报,并按税务机关的规定报送减免税金的统计报告。

### ● 370. 在什么情况下消费税采取代收代缴

代收代缴是指按照税法规定,负有收缴税款法定义务者负责对纳税人应纳的税款进行代收代缴。即由与纳税人有经济往来的单位和个人在向纳税人收取款项时依法收取税款,然后上缴税务机关。按现行税法规定,受托加工应税消费品时,由受托方在向委托方交货时代收代缴税款。

### ● 371. 怎样对扣缴义务人进行管理

扣缴义务人是指法律、行政法规规定负有代收代缴税款义务的单位和个人。税收征管法规定,扣缴义务人必须依照法律、行政

法规的规定代收代缴税款,按照国务院、财政部门、税务部门的规定设置账簿,根据合法、有效凭证记账进行核算。按规定的期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料,在确定的期限内报送代收代缴税款报告表以及需报送的其他资料。税务机关按规定付给扣缴义务人代收手续费。对扣缴义务人逾期不缴或违反税法规定的,应按税收征管法的规定予以处罚。

### ● 372. 什么是代扣代收税款凭证

(1) 代扣代收税款凭证式样由国家税务总局制定,各省、自治区、直辖市、计划单列市税务局印制,按完税证管理。

(2) 代扣代收税款凭证抬头中间套印国家税务总局税收票证监制章,监制章规格和内容与车船使用税完税标志监制章相同。国家税务局和地方税务局机构的区别标志、票证字轨号码的印制方法与税收缴款书相同。

(3) 扣缴义务人必须按代扣代收税款内容和凭证栏目要求如实填写。

(4) 代扣代收税款凭证由主管税务机关盖章后发给扣缴义务人,发放数量应按使用情况严格控制。代扣代收税款凭证填开后,第一联由扣缴义务人留存作记账凭证;第二联退纳税人作完税凭证依据;第三联由扣缴义务人向主管税务机关申报缴销。

《代扣代收税款凭证》见附表2。

### ● 373. 怎样使用代扣代收税款凭证

消费税税法规定,受托加工应税消费品的企业,为消费税扣缴义务人,委托方为纳税人。在代收代缴税款时,受托方必须向纳税人开具代扣代收税款凭证,委托方应及时向代收代缴义务人索取代扣代收税款凭证,作为完税依据。

### ● 374. 怎样理解纳税义务发生时间

纳税义务发生时间是指纳税人发生纳税行为应履行纳税义务

的起始时间。

### ● 375. 消费税纳税义务发生时间分几种情况确定

消费税的纳税义务发生时间是按照消费税不同的应税行为分别确定的,主要有生产销售应税消费品纳税义务发生时间(金银首饰消费税纳税义务发生时间另有专项规定)、自产自用应税消费品纳税义务发生时间、委托加工应税消费品纳税义务发生时间、进口应税消费品纳税义务发生时间。

### ● 376. 怎样确定生产销售应税消费品纳税义务的发生时间

根据企业结算方法的不同,生产销售应税消费品纳税义务的发生时间分别有如下规定:

(1) 纳税人采取赊售和分期收款方式的,其纳税义务的发生时间,为销售合同规定的收款日期的当天。

(2) 纳税人采取预收货款结算方式的,其纳税义务的发生时间,为发出应税消费品的当天。

(3) 纳税人采取托收承付和委托银行收款方式销售的,其纳税义务的发生时间,为发出应税消费品并办妥托收承付手续的当天。

(4) 纳税人采取其他结算方式的,其纳税义务的发生时间,为收讫销售款或取得销售款的凭据的当天。

### ● 377. 怎样确定自产自用应税消费品纳税义务的发生时间

纳税人自产自用的应税消费品,其纳税义务的发生时间为移送使用的当天。

### ● 378. 怎样确定委托加工应税消费品纳税义务的发生时间

纳税人委托加工应税消费品,其纳税义务的发生时间为纳税人提货的当天。

### ● 379. 怎样确定进口应税消费品纳税义务的发生时间

纳税人进口应税消费品,其纳税义务的发生时间为报关进口

的当天。

● **380. 生产销售、委托加工应税消费品的纳税期限是怎样规定的**

纳税人生产、委托加工应税消费品的纳税期限,由主管税务机关根据纳税人经营规模和应纳税额的大小分别核定为1日、3日、5日、10日、15日或1个月,不能按照固定期限纳税的,也可以按次计算纳税。

● **381. 进口应税消费品的纳税期限是怎样规定的**

纳税人进口应税消费品,应当自海关填发税款缴纳证的次日起7日内缴纳税款。

● **382. 消费税税款缴库期限是怎样规定的**

消费税税款缴库期限规定为:以1个月为一期纳税的纳税人,自期满之日起10日内申报纳税;以1日、3日、5日、10日或15日为一期纳税的纳税人,自期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起10日内申报纳税并结清上月应纳税款。

● **383. 消费税缴款办法有哪几种**

纳税人报缴税款的办法,由所在地主管税务机关视不同情况,于下列办法中核定一种:

(1) 纳税人按期向税务机关报送纳税申报表,并填开纳税缴款书,向所在地代理金库的银行缴纳税款。

(2) 纳税人按期向税务机关填报纳税申报表,由税务机关审核后填发缴款书,按期缴纳。

(3) 对会计核算不健全的小型业户,税务机关可根据其产销情况,按季或按年核定应纳税额,分月缴纳。

● **384. 怎样办理消费税的延期申报**

纳税人按期办理消费税纳税申报确有困难的,可以在规定期限内向主管税务机关提出延期申报书面报告,填写《延期申报申

请表》，经核准后在核准的期限内办理。对纳税人、扣缴义务人，因不可抗拒情形不能按期办理纳税申报的，可以延期办理，但应在不可抗拒情形消除后立即向主管税务机关提出延期申请。

《延期申报申请表》见附表 3。

### ● 385. 什么是消费税的延期缴纳

《中华人民共和国税收征收管理法》中规定，纳税人有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经省级国家税务局批准，可以延期缴纳税款。延期缴纳期限最长不得超过 3 个月。在税务机关批准的限期内，不得加收滞纳金。

### ● 386. 纳税人申请延期缴纳税款有哪些规定

(1) 纳税人申请延期缴纳税款必须在该税款的纳税期限内提出(一般掌握在纳税期限到期前 2 天内)。同一笔税款不论申请多少次，可以延期缴纳的最长期限为 3 个月。

(2) 延期缴纳税款只适用于纳税人，不包括扣缴义务人及代征人。

(3) 特殊困难情况一般指：特困企业，短期资金紧张、生产正常运行有困难以及有其他特殊困难如自然灾害、意外事故等。

### ● 387. 怎样办理申请延期缴纳税款的手续

纳税人申请延期缴纳税款的程序为：纳税人在纳税期限内向主管税务机关提出书面申请，填报《延期缴纳税款申请审批表》(附表 4)一式三份。申请内容包括要求延期缴纳税款税种、金额、时限、事由及清缴计划等。纳税人凭税务机关审批意见，延期缴纳税款，并相应进行会计处理。对未经税务机关核准延期缴纳的应纳税款，纳税人仍应在规定的纳税期限内缴纳。

### ● 388. 对摩托车消费税延期缴纳审批有何特殊规定

从 1996 年起，摩托车生产企业不允许出现新的欠税。对个别确因特殊情况不能及时缴纳消费税的企业，一律由省、自治区、直

辖市和计划单列市国家税务局审批方可办理延期缴纳消费税税款,审批单位必须按税收征管法规的要求办理,延期缴纳税款最长不得超过3个月,对已办理过延期缴纳税款的企业,不得重复办理延期缴纳手续,对超过规定期限仍不能缴纳的,应严格按照规定加收滞纳金。

● 389. 在什么情况下可退还消费税税款

《中华人民共和国税收征收管理法》对纳税人申请退税作出明确规定:纳税人缴纳了超过应纳税额的税款,税务机关发现后应当立即退还;纳税人自结算缴纳税款之日起3年内发现的,可以向税务机关申请要求退还,税务机关查实后应当立即退还。纳税人按照上述规定要求退还多缴税款时,应当向主管税务机关提交《退税申请表》(附表5),经税务机关核实后办理退税手续。税务机关应于接到《退税申请表》之日起10日内予以办理,或按纳税人要求抵缴下期税款。

● 390. 发生应税消费品退货,消费税可以退税吗

纳税人销售的应税消费品,如因质量问题等原因由购买者退回时,经所在地主管税务机关审核批准后,可退还已征收的消费税税款。

● 391. 消费税纳税地点可分为哪几类

纳税地点是纳税人申请缴纳税款的具体地点,根据不同情况,消费税的纳税地点分别为:销售及自产自用应税消费品的纳税地点、委托加工应税消费品的纳税地点、进口应税消费品的纳税地点。

● 392. 对生产销售及自产自用的应税消费品的纳税地点有哪些规定

(1) 纳税人生产销售及自产自用的应税消费品,应当向纳税人核算地主管税务机关申报纳税。

(2) 纳税人到外县(市)销售或委托外县(市)代销应税消费品的,于应税消费品销售后,回纳税人核算所在地缴纳税款。

(3) 纳税人的总机构与分支机构不在同一县(市)的,应在生产应税消费品的分支机构所在地缴纳消费税。但经国家税务总局及所属的省、自治区、直辖市国家税务局批准,纳税人分支机构应纳消费税税款,也可由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关缴纳。对纳税人的总机构与分支机构不在同一省(自治区、直辖市)的,如需改由总机构汇总在总机构所在地纳税的,需经国家税务总局批准;对纳税人的总机构与分支机构在同一省(自治区、直辖市)内,而不在同一县(市)的,如需改由总机构所在地纳税,需经省级国家税务局批准。

#### ● 393. 对委托加工应税消费品的纳税地点有哪些规定

(1) 工业企业受托加工的应税消费品,纳税地点确定在受托方所在地,由受托方向所在地主管税务机关解缴代扣的税款。

(2) 个体工商户受托加工的应税消费品,纳税地点确定在委托方所在地,由委托方在收回应税消费品后,向所在地主管税务机关申报纳税。

#### ● 394. 对进口应税消费品的纳税地点有哪些规定

进口应税消费品,由进口人或者代理人向报关地海关申报纳税(改在零售环节征收消费税的金银首饰除外)。

#### ● 395. 对退关或国外退货的应税消费品的补税地点有哪些规定

出口应税消费品办理退税后,发生退关或者国外退货,进口时已予以免税的,报关出口者必须及时向其所在地主管退(免)税业务的税务机关申报补缴已退的消费税税款。

纳税人直接出口的应税消费品办理免税后,发生退关,或者国外退货,进口时已予以免税的,经所在地主管退(免)税业务的税

务机关批准,可暂不办理补税,待其转为国内销售时,再向主管税务机关申报补缴消费税。

## 六、金银首饰消费税专项管理

### ● 396. 何时改变了金银首饰消费税纳税环节

1994 年是新税制实施的第一年,当时金银首饰消费税的征收环节规定在生产环节。后经国务院批准,从 1995 年 1 月 1 日起,金银首饰消费税由在生产环节征收改为在零售环节征收。

### ● 397. 对金银首饰消费税纳税人有何专项规定

在中华人民共和国境内从事金银首饰零售业务的单位和个人为金银首饰消费税的纳税人;委托加工(另有规定者除外)、委托代销金银首饰的,受托方是纳税人。

### ● 398. 金银首饰消费税纳税义务人包括哪些

金银首饰消费税纳税人包括零售业务的纳税人、委托加工业务的纳税人、委托代销业务的纳税人及进口金银首饰业务的纳税人。

(1) 零售业务的纳税人。从事金银首饰零售业务(包括视同零售业务)的单位和个人,为金银首饰消费税纳税人。

(2) 委托加工业务的纳税人。消费税税法规定了委托加工应税消费品,委托方为消费税纳税人,受托方履行代扣代缴义务。而对金银首饰的委托加工业务,并非所有的委托加工行为都产生纳税义务,只是受中国人民银行批准的金银首饰生产、加工、批发、零售单位(以下简称经营单位)以外的单位和个人委托加工时才产生纳税义务。为了便于税收征管,将委托加工业务的纳税人确定为受托方。

(3) 委托代销业务的纳税人。委托代销是指委托其他经营单

位销售金银首饰。委托方是经中国人民银行总行批准的经营批发的单位,委托代销业务的纳税人为受托方;如果委托方不是经中国人民银行总行批准的经营批发业务的单位,委托方和受托方均为委托代销业务的纳税人。

(4) 进口金银首饰业务的纳税人。经营单位进口的金银首饰,在进口时不再缴纳消费税,待其在国内零售时再缴纳消费税。消费者个人携带、邮寄进境的金银首饰,仍应按海关的有关规定缴纳消费税。

#### ● 399. 改在零售环节征收消费税的金银首饰有哪些

改在零售环节征收消费税的金银首饰的范围包括:纯金及纯银首饰、金基及银基合金首饰、纯金及纯银镶嵌首饰、金基及银基合金镶嵌首饰。不属于上述范围的应征消费税的首饰,仍在生产销售环节征收消费税。

#### ● 400. 什么是金基、银基合金首饰

金基、银基合金首饰是指以金、银比重较大的合金为原料制成的首饰,不包括镀金(银)、包金(银)首饰,以及镀金(银)、包金(银)的镶嵌首饰。

#### ● 401. 锻压金、铸金、复合金首饰在什么环节征收消费税

凡采用包金、镀金工艺以外的其他工艺制成的含金、银首饰及镶嵌首饰,如锻压金、铸金、复合金首饰等,都应在零售环节征收消费税。

#### ● 402. 怎样理解金银首饰的零售业务

金银首饰的零售业务是指将金银首饰销售给中国人民银行批准的金银首饰生产、加工、批发、零售单位(以下简称经营单位)以外的单位和个人的业务。

#### ● 403. 视同金银首饰零售业务有哪些

零售业务确定之后,对一些应当征税而又不属于零售业务的

行为,采用视同零售业务的办法加以解决。下列行为视同金银首饰零售业务:

(1) 为经营单位以外的单位和个人加工金银首饰,加工包括带料加工、翻新改制、以旧换新等业务,不包括修理、清洗业务。

(2) 经营单位将金银首饰用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面。

(3) 未经中国人民银行总行批准经营金银首饰批发业务的单位将金银首饰销售给经营单位。

#### ● 404. 金银首饰消费税税率是多少

金银首饰消费税开征时在生产环节征收,原税率为10%,后经国务院批准,从1994年1月1日起减按5%的税率征收。减按5%征收消费税的范围仅限于金、银和金基、银基合金首饰以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰,不在范围内的应税首饰仍按10%的税率征收。1995年金银首饰改在零售环节征收消费税后,税率为5%。

#### ● 405. 怎样确定金银首饰零售业务的计税依据

纳税人销售金银首饰,其计税依据为不含增值税的销售额。如果纳税人销售金银首饰的销售额中未扣除增值税税款,在计算消费税时,应按以下公式换算为不含增值税税款的销售额。

$$\text{金银首饰的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \text{增值税税率或征收率}}$$

#### ● 406. 金银首饰连同包装物销售如何征税

金银首饰连同包装物销售的,无论包装物是否单独计价,也无论会计上如何核算,均并入金银首饰的销售额计征消费税。

#### ● 407. 金银首饰与其他产品组成成套消费品销售如何征税

金银首饰与其他产品组成成套消费品销售的,应按销售额全额征收消费税。

**● 408. 什么叫金银首饰带料加工**

金银首饰带料加工是指用自带金条、金块等原料加工成金银首饰,包括用珠宝玉石加工的镶嵌首饰。

**● 409. 怎样确定金银首饰带料加工业务的计税依据**

带料加工的金银首饰,应接受托方销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税。

**● 410. 什么叫金银首饰同类销售价格**

金银首饰的同类销售价格是指同类金银首饰的零售价格。若受托方通过自设非独立核算门市部销售自产应税消费品,同类销售价格应当确定为门市部对外销售的价格;如果当月同类消费品销售价格高低不同,应按销售数量加权平均计算,但销售价格明显偏低而又无正当理由的应税消费品以及没有销售价格的应税消费品不得列入平均计算;如果当月没有销售发生或者当月的销售尚未结算完毕,则应按照同类消费品上月或最近月份的销售价格计算纳税。没有同类金银首饰销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格的计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{金银首饰消费税税率}}$$

**● 411. 怎样确定金银首饰以旧换新业务的计税依据**

纳税人采用以旧换新(含翻新改制)方式销售的金银首饰,应按实际收取的不含增值税的全部价款确定计税依据征收消费税,全部价款中应包括收取的加工费。

**● 412. 怎样确定用于其他方面的金银首饰的计税依据**

生产、批发、零售单位用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰,应按纳税人销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税;没有同类金银首饰销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格的计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{购进原价} \times (1 + \text{利润率})}{1 - \text{金银首饰消费税税率}}$$

纳税人为生产企业时,公式中的“购进原价”为生产成本。公式中的“利润率”现行法规规定为6%。

**● 413. 改变纳税环节后已税珠宝玉石的扣除问题是怎样规定的**

消费税基本法规中规定,用已税珠宝玉石生产的贵重首饰,在计算其应缴消费税时,可扣除外购或委托加工收回的已税珠宝玉石已纳的消费税税款。金银首饰消费税改变纳税环节以后,用已税珠宝玉石生产的属金银首饰范围内的镶嵌首饰,在计税时一律不得扣除珠宝玉石的已纳消费税税款。

**● 414. 为什么要分别核算金银首饰与非金银首饰业务**

非金银首饰业务是指金银首饰范围规定之外的其他首饰业务。对既销售金银首饰,又销售非金银首饰的生产经营单位,应将两类商品划分清楚,分别核算销售额。凡划分不清楚或不能分别核算的,在生产环节销售的,一律从高适用税率,依10%的税率征收消费税;在零售环节销售的,一律按金银首饰5%的税率征收消费税。

**● 415. 为什么要分别核算金银首饰的应税业务收入和非应税业务收入**

根据《金银首饰消费税征收管理办法》中的有关规定,并非所有的金银首饰业务取得的收入都应计算缴纳消费税,只是金银首饰零售业务和视同零售业务取得的收入才应计算缴纳消费税,因此,在财务核算时应将金银首饰的应税和非应税业务收入分别核算划分清楚。经营单位兼营生产、加工、批发、零售的,应分别核算销售额;未分别核算或划分不清的,一律视同零售业务征收消费税。

#### ● 416. 改变纳税环节后对外购或加工收回的已税珠宝玉石在财务核算上有何要求

外购或委托加工收回的已税珠宝玉石用于制作金银镶嵌首饰和制作非金银镶嵌首饰的,应分别核算珠宝玉石的已纳消费税。金银首饰消费税改变纳税环节以后,用已税珠宝玉石生产的属金银首饰范围内的镶嵌首饰,在计税时一律不得扣除珠宝玉石的已纳消费税税款;而用已税珠宝玉石生产的非金银首饰范围内的镶嵌首饰,仍可按规定扣除。因此,在财务核算时,必须要求根据珠宝玉石的不同用途将其分别核算并划分清楚。

#### ● 417. 怎样划分金银首饰的应税与非应税业务

金银首饰消费税改变纳税环节以后,规定了零售业务和视同零售业务为应税业务,应税和非应税的划分,仍以销售(加工)对象来确定。具体到金银首饰行业,结合其行业管理的特点,为了使实际操作中征纳双方都有章可循,简单明了,建立了凭“证”划分制度。

(1) 经中国人民银行总行批准经营金银首饰批发业务的单位将金银首饰销售给同时持有《经营金银制品业务许可证》(以下简称《许可证》)影印件及《金银首饰购货(加工)管理证明单》(以下简称《证明单》)的经营单位,不征收消费税,但其必须保留购货方的上述证件,否则一律视同零售征收消费税。

(2) 经中国人民银行批准从事金银首饰加工业务的单位为同时持有《许可证》影印件及《证明单》的经营单位加工金银首饰,不征收消费税,但其必须保留委托方的上述证件,否则一律视同零售征收消费税。

(3) 未经中国人民银行总行批准的金银首饰生产加工单位的金银首饰销售,无论是否取得委托方的《证明单》,均为应税业务,应按规定征收消费税。

● 418. 金银首饰消费税纳税环节是怎样确定的

金银首饰消费税改变纳税环节后,其纳税环节具体规定为:

(1) 纳税人销售(指零售,下同)的金银首饰(含以旧换新),于销售时纳税。

(2) 纳税人用于馈赠、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰,于移送时纳税。

(3) 带料加工、翻新改制的金银首饰,于受托方交货时纳税。

(4) 经营单位进口金银首饰的消费税,由进口环节征收改在零售环节征收;出口金银首饰由出口退税改为出口不退消费税。个人携带、邮寄金银首饰进境,仍按海关现行规定征税。

● 419. 金银首饰消费税的纳税义务发生时间是怎样确定的

(1) 纳税人销售金银首饰,其纳税义务发生时间为收讫销货款或取得索取销货凭证的当天。

(2) 用于馈赠、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰,其纳税义务发生时间为移送的当天。

(3) 带料加工、翻新改制的金银首饰,其纳税义务发生时间为受托方交货的当天。

● 420. 金银首饰消费税纳税地点怎样确定

(1) 纳税人应向其核算地主管国家税务局申报纳税。

(2) 纳税人总机构、分支机构不在同一县(市)的,分支机构应纳消费税税款应在所在地缴纳。但经国家税务总局或省级国家税务局批准,纳税人分支机构应纳消费税税款也可由总机构汇总向总机构所在地主管国家税务局缴纳。

(3) 固定业户到外县(市)临时销售应税金银首饰,应当向其机构所在地主管国家税务局申请开具《工商业户外出经营活动税收管理证明》,回其机构所在地向主管国家税务局申报纳税。未持有其机构所在地主管国家税务局核发的《工商业户外出经营活

动税收管理证明》外出经营销售的,销售地主管国家税务局一律按规定征收消费税。其在销售地发生的销售额,回机构所在地后仍应按规定申报缴纳消费税,在销售地缴纳的消费税不得从应纳税款中扣减。

《工商业户外出经营活动税收管理证明》见附表6。

#### ● 421. 金银首饰消费税纳税人认定办理的期限是怎样规定的

申请办理金银首饰消费税纳税人认定(以下简称消费税认定)的经营单位,应自领取《营业执照》之日起30日内,持中国人民银行准予其经营金银制品业务的批件及有关证件、资料,向核算地县以上国家税务局申请办理税务登记,并同时申请办理消费税认定登记。

原有的经营单位,应自接到人民银行重新审核《许可证》准予继续经营的通知之日起30日内,到核算地县以上国家税务局办理消费税认定。

#### ● 422. 对金银首饰消费税纳税人办理认定手续有哪些规定

(1) 应提供以下资料:

- ① 申请办理消费税认定的书面报告;
- ② 中国人民银行准予其从事金银首饰经营的《许可证》;
- ③ 《营业执照》;
- ④ 《税务登记证》;
- ⑤ 开户银行账户;
- ⑥ 金银首饰会计核算方法和会计科目设置说明;
- ⑦ 会计人员、办税人员会计资格证明;
- ⑧ 经营金银首饰购销存台账式样。

(2) 经营单位办理消费税认定时,应如实填写《金银首饰消费税纳税人认定登记表》(附表7),经国家税务局征收机关和认定

审批机关(县以上国家税务局)签署意见后,认定生效。

(3) 由认定机关发给《金银首饰消费税纳税人认定登记证》。

**● 423. 对金银首饰消费税纳税人认定的取消和变更有什么规定**

对办理消费税认定登记后,转入正常经营的经营单位,不能如实提供办理认定时所需提供资料的,主管税务局应责令其限期改正;在规定的限期内仍不能改正的,主管税务机关应取消其消费税认定登记证件。

消费税认定登记内容发生变化的,应自工商行政管理机关变更登记之日起30日内或者在向工商行政管理机关申请办理注销登记之前,持有关证件向税务机关申请办理变更或注销消费税认定登记。此外,认定不是永久性的,认定在一定期限内有效,到期应办理换证手续。

**● 424. 对金银首饰消费税纳税人申报资料有什么要求**

金银首饰消费税纳税人办理纳税申报时,除应按《中华人民共和国税收征收管理法》的规定报送有关资料外,还应报送下列资料:

(1) 《金银饰品购销存月报表》;

(2) 从事批发、加工业务的经营单位应报送《金银首饰购货(加工)管理证明单》。

**● 425. 《金银首饰购货(加工)管理证明单》有什么作用**

《金银首饰购货(加工)管理证明单》是划分金银首饰批发、加工、零售业务的主要凭证,同时,可以使购销双方的主管税务机关能及时了解、掌握企业购销情况。

**● 426. 怎样正确使用《金银首饰购货(加工)管理证明单》**

(1) 《金银首饰购货(加工)管理证明单》共四联,第一联由售货单位留存,并附在售货发票存根联之后;第二联由售货单位进行

纳税申报时报送其主管国家税务局;第三联由购货单位留存;第四联由购货单位购货后交回其主管国家税务局,注销领取记录。

(2)《金银首饰购货(加工)管理证明单》由购货单位在购货前向其主管国家税务局申请领用。原则上应购一次货领用一次,对经营规模较大、财务核算健全、信誉较好、进货频繁的金银首饰零售单位,主管税务机关可酌情放宽其一次使用数量,但必须建立定期核销制度,在一个纳税期之内核销。

(3)购货单位携《金银首饰购货(加工)管理证明单》购货。

(4)《金银首饰购货(加工)管理证明单》中的“购进(加工)金银首饰情况”由售货(加工)单位填写,其金额与增值税专用发票金额一致,售货(加工)单位填写、盖章后第三联第四联交购货单位带回。

(5)凡未经中国人民银行批准的零售单位,一律不予认定,不得使用《金银首饰购货(加工)管理证明单》。

**● 427. 对《金银首饰购货(加工)管理证明单》的管理有哪些规定**

(1)《金银首饰购货(加工)管理证明单》的式样,由国家税务总局统一制定。

(2)《金银首饰购货(加工)管理证明单》由省级国家税务局印制和管理,省级国家税务局可结合本地区实际情况制定具体管理办法。

(3)《金银首饰购货(加工)管理证明单》由县级以上国家税务局(分局)盖章后生效。

《金银首饰购货(加工)管理证明单》见附表8。

**● 428. 《金银饰品购销存月报表》的内容包括哪些**

《金银饰品购销存月报表》分为表一、表二两部分。

表一的横表头主要有月初库存、本月购进、本月销售(批发、

零售)、月末库存几项,每一项目均要求有件数、重量、金额三个内容;表一的纵表分为纯金、K金、镶嵌、纯银、镶嵌、银摆件几大类。

表二主要反映购进情况、批发情况、加工情况三项内容。包括购进单位名称、日期;批发销售的单位名称、日期;为消费者个人加工、为经营单位加工等。

#### ● 429. 对《金银饰品购销存月报表》填制有什么规定

(1) 凡经中国人民银行批准的取得《经营金银饰品业务许可证》从事金银饰品生产、加工、批发、零售的单位,必须每月填报《金银饰品购销存月报表》。

(2) 《金银饰品购销存月报表》统一由中国人民银行发放,此表填写一式四份,于次月5日内报出,一份报当地中国人民银行,一份报送主管税务机关,一份报送当地同级政府统计部门,一份由填报单位存档备查。

(3) 《金银饰品购销存月报表》的计量单位:金额为元(出国人员服务部、免税商店以外币结算的,应折合成人民币),重量为公制克。

(4) 金额均按不含增值税的价款填列。金银饰品生产、批发单位填写“月初库存”、“月末库存”、“购进”金额栏时,应按“产成品”的核算金额或购进原价填列。

采用“售价金额核算、实物负责制”核算方法的商业零售单位,填写“月初库存”、“月末库存”金额栏时,应按售价填列;填写“购进”金额时,应按“库存商品”本月的借方发生额填列,即也应按售价填列。

“购进”栏应填写本月已购入或生产并已验收入库的金银首饰。

(5) 黄金饰品按纯金、K金、镶嵌分类汇总,白银饰品按纯银、镶嵌、银摆件分类汇总。凡成色在99%以上的金银饰品,计入纯

金或纯银一项。纯金、纯银饰品应填报件数、金额,重量均以毛重填报;K金、镶嵌饰品只填报件数、金额,镶嵌饰品金额应填写戒面与镶嵌托的全部金额;银摆件填报件数、毛重量、金额,如有金摆件则按纯金或K金饰品填报。

(6) 企业自产和外购的金银饰品,均计入“购进”栏。

(7) 报表各项目之间的关系为:

月初库存 + 购进量 - 批发量 - 零售量 = 月末库存

报表上下月度的库存数字要衔接。

(8) 报表由企业财务部门负责填制,经企业会计、保管人员审核无误,送交单位负责人签字,加盖公章后方可报出。

#### ● 430. 怎样审核《金银饰品购销存月报表》

(1) 应审核其逻辑关系,并与上期报表对照。

(2) 在审核批发销售时,表一与表二中的“批发销售情况”对应。

(3) 在审核批发销售、为经营单位加工时,应与《金银首饰购货(加工)管理证明单》对照。如果证明单的金额与批发销售金额不一致,则应查明原因,如果证明单的金额小于批发销售金额,还应调整其消费税纳税申报表中的计税销售额。

(4) 纳税人的计税销售额中应扣除银摆件的销售额。

(5) 应注意与其他如购销存台账、销售明细账及相关财务报表、原始凭证的对照审核。

《金银饰品购销存月报表》见附表9。

#### ● 431. 金银首饰消费税管理中有哪些处罚规定

(1) 对未按规定期限申请办理消费税纳税人认定的,根据《中华人民共和国税收征收管理法》第五十一条的规定予以处罚。

(2) 纳税人转借、涂改、损毁、买卖、伪造消费税纳税人认定登记证件的,根据《中华人民共和国税收征收管理法》第五十一条的

规定予以处罚。

(3) 纳税人转借、涂改、损毁、买卖、伪造、丢失《金银首饰购货(加工)管理证明单》的,根据《中华人民共和国税收征收管理法》第五十一条的规定予以处罚。

(4) 纳税人不按期报送《金银饰品购销存月报表》的,根据《中华人民共和国税收征收管理法》第五十一条的规定予以处罚。

(5) 《中华人民共和国税收征收管理法》第五十一条规定:由税务机关责令限期改正,可处以2 000元以下的罚款;情节严重的,处以2 000元以上10 000元以下的罚款。

● 432. 申请经营金银饰品零售业务必须具备哪些条件

(1) 适应当地经济发展,有较大的市场销售量。

(2) 是具有独立法人资格的全民、集体企业和全民、集体企业控股的股份制企业。

(3) 金银饰品专营自有资金不得少于50万元;兼营金银饰品零售业务的大中型综合商场自有资金不得少于300万元,其中经营金银饰品业务的资金不得少于30万元。

(4) 具有合格的经营管理人员。

(5) 具备固定的营业场所和符合安全条件的库房。专营店营业场所面积不得少于60平方米;兼营金银饰品零售业务的商场营业面积在3 000平方米以上,其中经营金银饰品零售业务的面积不得少于40平方米。中小城市及民族地区兼营金银饰品零售业务的商场营业面积及经营金银饰品零售业务的面积可适当放宽。

(6) 实行独立核算,符合经济核算的原则。

● 433. 申请金银饰品零售业务的单位必须向审批机关提交哪些资料

提交的资料有:

(1) 经营金银饰品零售业务的申请报告、项目可行性报告、组

织管理章程。

(2) 人民银行省级分行的机构开具的验资证明、银行开户证明。

(3) 营业用房所有权或使用权的证明。

(4) 企业法人、会计、出纳员、办税人员有关资格证明,经营金银、珠宝业务人员的简历。

(5) 会计核算方法和会计科目设置情况的说明,金银饰品购销存台账的账册。

## 七、减免税规定

### ● 434. 为什么对出口的应税消费品实行免税

对出口的应税消费品实行免税,其主要原因:第一,可以鼓励出口,提高本国产品在国际市场上的竞争能力,为国家多创外汇;第二,出口产品在国内并未实现消费,对出口产品征税缺少依据;第三,按照国际通行的惯例,对出口的消费品都是免税的。

### ● 435. 为什么对出口以外的应税消费品一律不得减免税

对出口以外的其他应税消费品一律不得减免税,这是因为消费税选择的征税对象一般为非生活必需品,其购买者一般都有较高的消费水平,这就意味着消费税是由具有相应消费支付能力的消费者负担的一种税。如果没有相当的负担能力,一般就不会发生应税消费品的消费行为,这就不能也不应要求国家予以减免税收来满足其特殊的消费需求。

### ● 436. 为什么规定对生产经营应税消费品的企业一律不得减免税

这是因为消费税和增值税一样最终是由消费者负担的,企业生产的应税消费品,只是该产品消费者所应缴纳的消费税的一种

载体,并不表明消费税是由企业创造出来的。如果对某一企业生产的某种消费品减免了消费税,而消费者又要负担的话,那就构成企业对消费者缴纳的消费税的截留,这是对国家财政收入的侵占。

● 437. 出口应税消费品退(免)税的企业范围包括哪些

- (1) 外贸企业、工贸企业;
- (2) 自营出口生产企业;
- (3) 委托代理出口的生产企业;
- (4) 1993年年底以后成立的外商投资企业;
- (5) 特准退(免)税的企业。

● 438. 什么是委托代理出口的生产企业

委托代理出口的生产企业是指自身没有取得进出口经营权,而将自己生产的应税消费品委托代理出口的内资生产企业。它们可以在应税消费品出口后申请退税。委托代理出口根据原有规定在受托方退税的,从1995年7月1日起在委托方退(免)税。

● 439. 哪些消费品出口可免征消费税

- (1) 卷烟;
- (2) 军品以及军队系统企业出口军需工厂生产或军需部门调拨的消费品;
- (3) 有出口经营权的生产企业自营出口的应税消费品(依据其实际出口数量及金额予以免税);
- (4) 来料加工后出口的应税消费品;
- (5) 1993年年底以前成立的外商投资企业出口的应税消费品。

● 440. 为什么1993年年底以后成立的外商投资企业可享受出口应税消费品退(免)税政策

为了对1993年年底以前成立的外商投资企业保持政策的稳定性和连续性,新的税制实施后,对他们因执行新的流转税政策而

增加的税收负担,可以在最长5年内享受超税负返还的优惠政策,因此不执行出口退税政策,继续执行出口货物免税政策(但1993年年底以后新上生产项目生产的出口产品除外);而1993年年底以后成立的外商投资企业,由于按新税制与国内企业一样缴纳流转税,因此可以按照规定享受出口应税消费品退(免)税政策。

● 441. 哪些企业出口的应税消费品可特准退(免)消费税

- (1) 对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的;
- (2) 对外承接修理修配业务的企业用于对外修理修配的;
- (3) 外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的;
- (4) 企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的;
- (5) 国家旅游局所属中国免税品公司统一管理的出境口岸免税商店销售给办完手续的出境人员的国产卷烟、酒、工艺品、丝绸、服装、保健品等6大类商品,从1996年9月1日起试行退(免)税;
- (6) 1993年底以前成立的外商投资企业于1994年1月1日后新上生产项目所生产的出口产品,凡其产品与原生产的产品不同并实行单独核算、单独管理的,经省级国家税务局批准,可办理出口退(免)税。

● 442. 国家规定免税的消费品能否办理退税

国家规定免税的消费品不能办理退税。

● 443. 特定出口不予退税也不予免税的消费品有哪些

鉴于国内柴油短缺,为了保证国内供应,对1995年1月1日以后报关离境的出口柴油,取消出口退税政策。

● 444. 怎样办理卷烟出口免征消费税手续

有出口卷烟经营权的企业出口国家卷烟出口计划内的卷烟,可免征消费税。其他非计划内出口的卷烟,照章征收消费税。具体免征办法为:

(1) 出口企业向卷烟厂购进卷烟用于出口时,应先向主管其出口退税的税务机关申报办理“准予免税购进出口卷烟证明”,然后转交卷烟厂据此向主管其征税的税务机关申报办理免税手续。已批准免税的卷烟,卷烟厂必须以不含消费税、增值税的价格销售给出口企业。

(2) 主管出口退税的税务机关必须严格按照国家出口卷烟免税计划的数量核签“准予免税购进出口卷烟证明”。国家出口卷烟免税计划以国家税务总局下达的计划为准。年初在出口卷烟免税计划下达之前,各地主管退税的税务机关可以按照出口企业上年年初完成的国家出口卷烟免税计划的进度核签“准予免税购进出口卷烟证明”。

(3) 主管卷烟厂征税的税务机关必须严格按照“准予免税购进出口卷烟证明”所列品种、规格、数量核准免税。核准免税后,主管征税的税务机关应填写“出口卷烟已免税证明”,并直接寄送主管购货方出口退税的税务机关。

(4) 出口企业将免税购进的出口卷烟出口后,凭出口货物报关单、收汇单、出口发票按月向主管其出口退税的税务机关办理免税核销手续。

《准予免税购进出口卷烟证明》见附表 10。

#### ● 445. 出口应退(免)税的消费品适用税率是如何规定的

出口应退(免)税的消费品的退税率或单位税额,依照《中华人民共和国消费税暂行条例》所附《消费税税目税率(税额)表》规定的税率或单位税额执行。办理出口退(免)税的企业,应将出口的不同税率的应税消费品分开核算和报审,凡是未分开核算而划分不清适用税率的,一律从低适用税率计算退(免)税税额。

#### ● 446. 怎样计算出口应税消费品应退(免)的消费税税款

(1) 外贸企业出口和代理出口应税消费品应退消费税税款,

凡属从价定率计征消费税的应税消费品应依外贸企业从工厂购进该应税消费品时征收消费税的价格计算；凡属从量定额计征消费税的应税消费品应依外贸企业购进或报关出口的数量计算。其计算退税的公式为：

应退消费税税款 = 出口应税消费品的工厂销售额(出口数量) × 适用税率(单位税额)

(2) 有出口经营权的生产企业自营出口应税消费品,依据其实际出口数量予以免征。

**● 447. 民政福利企业、学校办企业生产销售的应税消费品有无消费税优惠照顾**

民政福利企业、学校办企业生产销售的属应征收消费税的产品,不得减免消费税。

**● 448. 军队、军工系统所属的企业生产销售的应税消费品有何消费税优惠政策**

(1) 军队、军工系统所属企业生产、委托加工和进口消费税应税产品,无论供军队内部使用还是对外销售,都应按规定征收消费税。

(2) 军品以及军队系统所属企业出口军需工厂生产的应税产品在生产环节免征消费税,出口不再退税。

**● 449. 何时明确对子午线轮胎免征消费税的**

自2001年1月1日起,对“汽车轮胎”税目中的子午线轮胎免征消费税,对翻新轮胎停止征收消费税。

子午线轮胎,是指在轮胎结构中,胎体帘线按子午线方向排列,并有钢丝排列几乎接近圆周的方向的带束层束紧胎轮体的轮胎。

**● 450. 对低污染排放小汽车减征消费税是怎样规定的**

为保护生态环境,促进低污染排放汽车的生产 and 消费,推进汽

车工业技术进步,经国务院批准,对污染排放汽车实行减征消费税的政策。主要内容:对生产销售达到低污染排放限值的小轿车、越野车和小客车减征30%的消费税,低污染排放限值是指相当于欧盟指令94/12/Ec、96/69/Ec排放标准(简称“欧洲Ⅱ号”标准)。

#### ● 451. 怎样办理低污染排放小汽车减征消费税

(1) 汽车生产企业直接向财政部和国家税务总局申请减征消费税,同时抄报国家机械工业局和国家环境保护总局,由财政部和国家税务总局会同国家机械工业局和国家环境保护总局进行审核认定;对经审核确实达到低污染排放限值的车型,由财政部、国家税务总局联合下发执行文件,抄送国家机械工业局、国家环境保护总局和相关汽车生产企业。

对《全国汽车、民用改装车和摩托车生产企业及产品目录》未列名汽车生产企业的申请,不予受理。

(2) 申请减征消费税必须提交的材料:

① 书面申请报告。

② 财政部、国家税务总局、国家机械工业局、国家环境保护总局共同认定的汽车质量检验机构出具的汽车样品达到低污染排放检验报告。

③ 国家汽车行业主管部门会同国家环境保护总局认定的汽车企业达到低污染排放限值生产一致性合格报告。

④ 财政部和国家税务总局根据具体情况,要求企业增报的其他材料。

#### ● 452. 如何进行低污染排放小汽车的达标检验

(1) 样品检验。财政部、国家税务总局、国家机械工业局、国家环境保护总局认定国家轿车质量监督检验中心、国家汽车质量监督检验中心、国家汽车质量监督检验中心(襄樊)为小汽车低污染排放限值质量检验机构(以下简称检验机构)。

汽车生产企业可在上述 3 家检验机构中自愿选择一家不存在关联关系的检验机构进行样品检验。否则,检验机构出具的样品检验合格报告无效。

存在关联关系是指,汽车质量检验机构与汽车生产企业在资金、经营、购销等方面存在直接、间接拥有或控制关系,或者存在直接、间接地同为第三者所拥有或控制关系,或存在其他利益上具有相关联的关系。

(2) 生产一致性检验。财政部和国家税务总局委托国家机械工业局会同国家环境保护总局组织生产一致性认证机构和有关专家,对申请减征消费税的汽车生产企业进行生产一致性审查检验。

生产一致性检验申报和审查程序由国家机械工业局会商财政部、国家税务总局和国家环境保护总局另行制定。

(3) 国家机械工业局于检验完毕 10 个工作日内,会同国家环境保护总局将检验合格的企业与车型清单,送交财政部和国家税务总局。

#### ● 453. 对低污染排放小汽车减征消费税的税务管理及处罚有哪些规定

(1) 汽车生产企业应当单独核算批准减征消费税车型的销售数量和销售额。否则,税务机关不予减征消费税。

(2) 财政部和国家税务总局可以组织或委托有关机构对享受减征消费税政策的低污染排放汽车的污染排放值进行检查,对不符合规定的,取消其减征消费税资格。

对于被取消减征消费税资格的汽车,生产企业需重新申请并通过上述检验和批准程序后方可享受减征消费税政策。

(3) 检验机构参与作假的,取消其低污染排放汽车的检验资格,并提请国家有关部门依法对其进行处罚。

(4) 汽车生产企业采取不当手段骗取国家减征消费税政策

的,一经查实,由主管税务机关依照《中华人民共和国税收征收管理法》及相关法规的有关规定追回减征的税款,并予以处罚。

## 八、消费税核算及会计处理

### ● 454. 消费税核算的基本方法是什么

对消费税的核算,总的原则是按会计制度的要求,应在“应交税金”科目下增设“应交消费税”明细科目进行会计核算。本明细科目采用三栏式账户记账,借方核算实际交纳的消费税或待扣的消费税,贷方核算按规定应交纳的消费税,期末贷方余额表示尚未交纳的消费税,借方余额表示多交的消费税。

### ● 455. 消费税核算的主要内容有哪些

由于消费税纳税人和纳税环节的不同,会计核算方法也不同。核算的内容主要包括生产销售应税消费品的会计处理、自产应税消费品用于其他方面的会计处理、委托加工应税消费品的会计处理、进口应税消费品的会计处理、出口应税消费品的会计处理。

### ● 456. 生产企业的消费税怎样进行会计处理

生产企业销售的应税消费品,在销售时应按照应缴消费税额借记“产品销售税金及附加”科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。实际缴纳消费税时,借记“应交税金——应交消费税”科目,贷记“银行存款”科目。发生销货退回及退税时作相反的会计分录。会计分录如下:

(1) 计提应缴消费税额时,

借: 产品销售税金及附加

贷: 应交税金——应交消费税

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税

贷：银行存款

例如：某摩托车制造厂 1996 年 6 月生产销售 JC125 型摩托车 1 万辆，取得销售收入 6 000 万元，摩托车消费税税率为 10%。该厂 6 月份应纳消费税为：

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税} &= \text{销售额} \times \text{消费税税率} \\ &= 60\,000\,000 \times 10\% \\ &= 6\,000\,000 (\text{元}) \end{aligned}$$

会计处理为：

(1) 计提应缴消费税额时，

借：产品销售税金及附加	6 000 000
贷：应交税金——应交消费税	6 000 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	6 000 000
贷：银行存款	6 000 000

例如：某炼油厂 × 年 × 月销售自产汽油 2 000 吨，取得销售收入 400 万元，次月 10 日已申报缴纳的消费税为：

$$\text{应纳消费税} = \text{销售数量} \times \text{单位税额}$$

$$\text{应纳消费税} = 2\,000 \text{ 吨} \times 1\,388 \text{ 升/吨} \times 0.2 \text{ 元/升} = 555\,200 \text{ 元}$$

[注：汽油属于从量定额征收消费税，其计税依据不是销售额，而是销售数量，且换算标准为 1 吨汽油 = 1 388 升]

会计处理为：

(1) 计提应缴消费税额时，

借：产品销售税金及附加	555 200
贷：应交税金——应交消费税	555 200

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	555 200
贷：银行存款	555 200

● 457. 视同销售应税消费品的消费税怎样进行会计处理

企业以生产的应税消费品换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务、支付代购手续费等,以及在销售之外另付给购货方或中间人作为奖励和报酬的应税消费品,应视同销售进行会计处理。处理方法同企业生产销售应税消费品的会计处理。

例如:某摩托车厂用自产的摩托车 100 辆向某地换取大米 300 吨(每吨 1 650 元)。该厂生产的同一型号的摩托车销售价格分别为 4 500 元/辆、4 000 元/辆、3 500 元/辆。摩托车消费税税率为 10%。

根据消费税政策有关规定,纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品,销售额应为同类应税消费品的最高销售价格。上述摩托车的最高销售价格为 4 500 元/辆,因此,该厂的应纳消费税额为:

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税额} &= \text{销售额} \times \text{税率} \\ &= 100 \times 4\,500 \times 10\% = 45\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借:产品销售税金及附加	45 000
贷:应交税金——应交消费税	45 000

(2) 实际缴纳消费税时,

借:应交税金——应交消费税	45 000
贷:银行存款	45 000

● 458. 不予免税或退税应税消费品的消费税怎样进行会计处理

企业出口按规定不予免税或退税的应税消费品,应视同在国内销售,其消费税的会计处理同生产销售应税消费品。

例如:某烟厂出口卷烟超过国家下达的出口计划 1 000 箱,按

照出口卷烟免税办法的规定,对非计划内出口的应照章征收消费税,这1 000箱卷烟不能予以免税,应视同在国内销售,假设其应缴消费税100万元,会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 产品销售税金及附加	1 000 000
贷: 应交税金——应交消费税	1 000 000

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	1 000 000
贷: 银行存款	1 000 000

● 459. 作为投资的应税消费品消费税怎样进行会计处理

企业以生产的应税消费品作为投资,按规定应缴纳的消費税,借记“长期投资”科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 长期投资	
贷: 应交税金——应交消费税	

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	
贷: 银行存款	

例如:某汽车制造厂将自产的小轿车5辆用于对外长期投资,小轿车的生产成本为10万元/辆,销售价格为14万元/辆(不含增值税)。小轿车的税率为8%。该厂应纳消费税额为:

应纳消费税额 =  $5 \times 140\,000 \times 8\% = 56\,000$ (元)

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 长期投资	56 000
贷: 应交税金——应交消费税	56 000

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	56 000
贷: 银行存款	56 000

● 460. 对兼营不同税率应税消费品的纳税人有何核算要求

纳税人兼营不同税率的应税消费品,应分别核算不同税率应税消费品的销售额及销售数量,未分别核算的或将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,从高适用税率征收消费税。

例如:某化妆品厂×年5月销售自产化妆品唇膏30万元,税率为30%,销售自产护肤品80万元,税率为17%,该公司对产品销售收入进行了分别核算。

该厂兼营两种以上税率的应税消费品,由于分别核算了不同税率的销售额,因此可分别计算应缴消费税额。

化妆品、护肤护发品应纳消费税分别为:

$$300\,000 \times 30\% = 90\,000(\text{元})$$

$$800\,000 \times 17\% = 136\,000(\text{元})$$

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 产品销售税金及附加	226 000
贷: 应交税金——应交消费税	226 000

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	226 000
贷: 银行存款	226 000

上例中,若该公司产品销售收入账户未分别核算(未设收入分类明细账),则应从高适用税率计征消费税。应纳消费税为:

$$(300\,000 + 800\,000) \times 30\% = 330\,000(\text{元})$$

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借：产品销售税金及附加	330 000
贷：应交税金——应交消费税	330 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	330 000
贷：银行存款	330 000

又如：上例中的企业，×年6月将唇膏1 000支、胭脂1 000盒、嫩肤霜1 000瓶、护发剂2 000瓶组合成“四合一”套装产品销售，取得销售收入200 000元。

该销售业务属于将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的业务，应从高适用税率计征消费税。应纳消费税为：

$$200\,000 \times 30\% = 60\,000(\text{元})$$

会计处理为：

(1) 计提应缴消费税时，

借：产品销售税金及附加	60 000
贷：应交税金——应交消费税	60 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	60 000
贷：银行存款	60 000

#### ● 461. 对销售应税消费品收取的价外费用怎样进行核算

对销售应税消费品收取的价外费用应并入销售额计征消费税。价外费用指价外收取的基金、集资费、返还利润、补贴、违约金（延期付款利息）和手续费、包装费、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项以及其他各种性质的价外收费。计税时应注意，同时符合下列条件的不包括在内：

- (1) 承运部门的运费发票开具给购货方；
- (2) 纳税人将该项发票转交给购货方。

例如：某化妆品厂×年1月收到由其投资控股的销售公司利

润返还 100 万元,该销售公司专营该厂各类化妆品、护肤护发品。

由于该销售公司专营化妆品厂产品,对化妆品厂来说,销售公司属于购买方,化妆品厂收到的销售公司返还的利润不管以什么形式或名目入账,只要属于商业返利都应列入价外费用征收消费税。

核算时首先应还原成不含税的“价外费用”:

$$1\,000\,000 \div (1 + 17\%) = 854\,700.85(\text{元})$$

$$\text{应纳消费税} = 854\,700.85 \times 30\% = 256\,410.26(\text{元})$$

[注:消费税暂行条例中列举了化妆品、护肤护发品的税率分别为 30% 与 17%,但由于这笔利润返还不能确定是何种产品的利润,故从高税率计征。]

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借:其他业务支出	256 410.26
贷:应交税金——应交消费税	256 410.26

(2) 实际缴纳消费税时,

借:应交税金——应交消费税	256 410.26
贷:银行存款	256 410.26

例如:某汽车制造厂向本市销售自产汽缸容量为2 000毫升的小轿车时,根据财政局的要求代收每辆 1 万元的基金且必须如数解缴。×年 8 月份,该厂共向本市售出该牌号小轿车 50 辆,取得销售款 468 万元(含税),代收基金 50 万元,合计到账款 518 万元。价外收取的基金及代收款项等属于价外费用。首先将销售款还原成不含税销售额:

$$\text{不含税的销售额} = 468 \text{ 万元} \div (1 + 17\%) = 400 \text{ 万元}$$

$$\text{不含税的代收款} = 50 \text{ 万元} \div (1 + 17\%) = 43 \text{ 万元}$$

会计处理为:

(1) 核算本单位的应缴消费税:

$$4\,000\,000 \times 5\% = 200\,000(\text{元})$$

① 计提应缴消费税时,

借: 产品销售税金及附加	200 000
贷: 应交税金——应交消费税	200 000

② 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	200 000
贷: 银行存款	200 000

(2) 核算代收款项的应缴消费税:

由于 50 万元要如数上交财政, 计提的消费税可直接冲减“其他应付款”。

① 计提应缴消费税时,

$$430\,000 \times 5\% = 21\,500(\text{元})$$

借: 其他应付款——财政局	21 500
贷: 应交税金——应交消费税	21 500

② 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	21 500
贷: 银行存款	21 500

#### ● 462. 应税消费品包装物的核算有哪几种方法

根据消费税暂行条例实施细则的规定, 实行从价定率办法计征的应税消费品连同包装物销售的, 无论包装物是否单独计价, 均应并入应税消费品的销售额中计征消费税。现行应税消费品包装物的核算方法可分为随同产品销售且不单独计价的包装物、随同产品销售但单独计价的包装物、随同产品销售出租出借的包装物、既作价随同产品销售又收取押金的包装物等 4 种。

● 463. 对随同应税消费品销售不单独计价的包装物怎样进行会计处理

随同产品销售且不单独计价的包装物,其收入随同所销售的产品一并计入“产品销售收入”。因此,因包装物销售应交的消费税与因产品销售应交的消费税应一同计入“产品销售税金及附加”。会计分录为:

- (1) 计提应缴消费税时,  
借: 产品销售税金及附加  
    贷: 应交税金——应交消费税
- (2) 实际缴纳消费税时,  
借: 应交税金——应交消费税  
    贷: 银行存款

例如:某摩托车厂某月销售摩托车 300 辆,每辆销售价格(不含税)为 4 500 元,摩托车采用木箱包装,共用木箱 60 只,木箱单价为 100 元,包装物核算采取随同产品不单独作价销售,摩托车税率为 10%。

因包装物不单独计价,故也不单独计税,其计征消费税会计处理为:

$$\text{应纳消费税} = 300 \times 4\,500 \times 10\% = 135\,000(\text{元})$$

- (1) 计提应缴消费税时,
- |                |         |
|----------------|---------|
| 借: 产品销售税金及附加   | 135 000 |
| 贷: 应交税金——应交消费税 | 135 000 |
- (2) 实际缴纳消费税时,
- |                |         |
|----------------|---------|
| 借: 应交税金——应交消费税 | 135 000 |
| 贷: 银行存款        | 135 000 |

**● 464. 对随同应税消费品销售但单独作价的包装物怎样进行会计处理**

随同产品销售但单独计价的包装物,其收入计入“其他业务收入”。因此,应交纳的消费税应计入“其他业务支出”。会计分录为:

- (1) 计提应缴消费税时,  
借: 其他业务支出  
    贷: 应交税金——应交消费税
- (2) 实际缴纳消费税时,  
借: 应交税金——应交消费税  
    贷: 银行存款

例如:某摩托车厂某月销售摩托车 300 辆,每辆销售价格(不含税)为 4 500 元,摩托车采用木箱包装,共用木箱 60 只,木箱单价为 100 元,包装物核算采取随同产品销售但单独作价,税率为 10%。

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税} &= (300 \times 4\,500 + 100 \times 60) \times 10\% \\ &= 135\,000 + 600 = 135\,600(\text{元}) \end{aligned}$$

会计处理为:

- (1) 计提应缴消费税时,
- |                |         |
|----------------|---------|
| 借: 产品销售税金及附加   | 135 000 |
| 其他业务支出         | 600     |
| 贷: 应交税金——应交消费税 | 135 600 |
- (2) 实际缴纳消费税时,
- |                |         |
|----------------|---------|
| 借: 应交税金——应交消费税 | 135 600 |
| 贷: 银行存款        | 135 600 |

● 465. 对不作价随同应税消费品销售而出租(出借)的包装物怎样进行会计处理

对不作价随同产品销售而出租(出借)的包装物收取的押金,不并入应税消费品的销售额计征消费税,借记“银行存款”科目,贷记“其他应付款”科目;对已收取1年以上的押金,应并入应税消费品的销售额计征消费税。因押金没收时,借记“其他应付款”科目,贷记“其他业务收入”科目,所以这部分押金收入应纳的消费税应相应计入“其他业务支出”。会计分录为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 其他业务支出

贷: 应交税金——应交消费税

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税

贷: 银行存款

例如:某摩托车厂某月销售摩托车300辆,每辆销售价格(不含税)为4500元,摩托车采用木箱包装,共用木箱60只,木箱单价为100元,包装物核算采取不作价随同产品销售而出租(出借)收取押金,每只木箱收押金100元。1年后木箱没有归还,对超过1年的押金按规定应作为其他业务收入。摩托车税率为10%。

摩托车应缴纳的消费税 =  $300 \times 4500 \times 10\% = 135000$ (元)

包装物押金应缴纳的消费税 =  $60 \times 100 \times 10\% = 600$ (元)

会计处理为:

(1) 摩托车:

① 计提应缴消费税时,

借: 产品销售税金及附加 135 000

贷: 应交税金——应交消费税 135 000

② 实际缴纳消费税时,

借：应交税金——应交消费税	135 000
贷：银行存款	135 000

(2) 包装物：

① 计提应缴消费税时，

借：其他业务支出	600
贷：应交税金——应交消费税	600

② 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	600
贷：银行存款	600

**● 466. 对既作价随同应税消费品销售又收取押金的包装物怎样进行会计处理**

包装物已作价随同产品销售，但为促使购货人将包装物退回而另外加收的押金，借记“银行存款”科目，贷记“其他应付款”科目；包装物逾期未收回，押金没收。没收的押金应交纳的消费税会计处理应先从“其他应付款”科目中冲抵，即借记“其他应付款”科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目，冲抵后的净额从“其他应付款”科目转入“营业外收入”科目。

例如：某摩托车厂某月销售摩托车 300 辆，每辆销售价格（不含税）为 4 500 元，摩托车采用木箱包装，共用木箱 60 只，木箱单价为 100 元，包装物核算采取既作价随同产品销售又收取押金，每只包装物收取 50 元押金，1 年后木箱没有归还，所没收押金应计征消费税，税率应与摩托车同为 10%。

$$\begin{aligned} \text{摩托车应缴的消费税} &= (300 \times 4\,500 + 60 \times 100) \times 10\% \\ &= 135\,000 + 600 = 135\,600 (\text{元}) \end{aligned}$$

$$\text{逾期押金应缴的消费税} = 60 \times \frac{50}{1 + 17\%} \times 10\% = 256 (\text{元})$$

会计处理为：

(1) 摩托车:

① 计提应缴消费税时,

借: 产品销售税金及附加	135 000
其他业务支出	600
贷: 应交税金——应交消费税	135 600

② 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	135 600
贷: 银行存款	135 600

(2) 逾期押金:

① 计提应缴消费税时,

借: 其他应付款	256
贷: 应交税金——应交消费税	256

② 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	256
贷: 银行存款	256

● 467. 对销售后退回的应税消费品消费税怎样进行会计处理

销售的应税消费品,如因质量等原因由购买者退回并经所在地主管税务机关审核批准后,退还已征收的消费税税款时分录为:

借: 应交税金——应交消费税
贷: 产品销售税金及附加

同时:

借: 银行存款
贷: 应交税金——应交消费税

例如:某卷烟厂某月销售的1 000箱卷烟因霉变由购买者退回,销售额800万元,设应缴消费税为255万元,退货后应冲减已缴纳的消费税。

借：应交税金——应交消费税	2 550 000
贷：产品销售税金及附加	2 550 000
同时：	
借：银行存款	2 550 000
贷：应交税金——应交消费税	2 550 000

**● 468. 对用于“其他方面”的应税消费品应纳消费税怎样进行会计处理**

纳税人生产的应税消费品，用于其他方面的，在移送时必须核算应纳消费税。这里的“用于其他方面”是指纳税人用于生产非应税消费品和在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的应税消费品。纳税人以生产的应税消费品作为投资，用于在建工程、非生产机构等方面的，按规定应缴纳的消费税，借记“长期投资”、“固定资产”、“在建工程”、“营业外支出”、“产品销售费用”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为：

(1) 计提应缴消费税时，

借：固定资产	
或 在建工程	
营业外支出	
产品销售费用等	
贷：应交税金——应交消费税	

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	
贷：银行存款	

**● 469. 对自用应税消费品应纳消费税怎样进行会计处理**

例如：某汽车制造企业将自产的 1 辆小汽车自用，同类汽车销售价格为 20 万元，该汽车成本为 14 万元，假定小汽车消费税率

为5%，计算应交消费税并进行会计处理。

$$\text{应交消费税} = 200\,000 \times 5\% = 10\,000(\text{元})$$

会计分录为：

(1) 将应交的消费税计入固定资产时，

借：固定资产	10 000
贷：应交税金——应交消费税	10 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	10 000
贷：银行存款	10 000

这里计算的应纳消费税是以同类应税消费品的销售价格来计算，而不是以账面的成本金额来确定的。

#### ● 470. 对用于赞助的应税消费品应纳消费税怎样进行会计处理

例如：某汽车制造厂×年5月研制生产出5辆新型越野车，其中3辆赞助给沙漠考察队，2辆留作自用，该车正处于试制阶段，尚未定价。该批越野车生产成本为10万元/辆，汽缸容量为4000毫升，税率为5%。

由于该企业生产的越野车属于刚试制出来，无同类产品销售价格，计算应纳消费税时，应按组成计税价格计算（越野车的成本利润率为6%）：

$$(100\,000 + 100\,000 \times 6\%) \div (1 - 5\%) = 111\,578.95(\text{元})$$

$$\text{应纳消费税(每辆)} = 111\,578.95 \times 5\% = 5\,578.95(\text{元})$$

计提应纳消费税的账务处理为：

(1) 用于赞助的计提应缴消费税时，

借：营业外支出	16 736.85
贷：应交税金——应交消费税	16 736.85

(2) 留作自用的计提应缴消费税时，

借：固定资产	11 157.90
贷：应交税金——应交消费税	11 157.90

(3) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	27 894.75
贷：银行存款	27 894.75

**● 471. 对用于管理部门和在建工程的应税消费品应纳消费税怎样进行会计处理**

例如：某炼油厂×年5月份发生如下经济业务：

以自产柴油100吨(1吨=1 176升，柴油不含税价2 000元/吨，税率0.1元/升)参股投资成立加油站；

本单位车队领用汽油10吨(1吨=1 388升，不含税价2 400元/吨，税率0.2元/升)；

本单位基建工地领用柴油5吨，用于工地自发电。

三种情况计提税额会计分录为：

(1) 投资计提应缴消费税时，

借：长期投资	11 760
贷：应交税金——应交消费税	11 760

(2) 管理部门领用计提应缴消费税时，

借：管理费用	2 776
贷：应交税金——应交消费税	2 776

(3) 在建工程使用计提应缴消费税时，

借：在建工程	588
贷：应交税金——应交消费税	588

**● 472. 对用于捐赠、样品、职工福利的应税消费品应纳消费税怎样进行会计处理**

例如：某酒厂生产粮食白酒，2000年5月成品库领用白酒情况如下(每瓶不含税售价为40元，账面成本单价30元，消费税税

率为 25%)：

领用 500 瓶捐赠给市民政局用于义卖；

领用 100 瓶，送各商场作为样品陈列；

“五一”节发放给职工每人 2 瓶，计 200 瓶作为节日福利。

会计分录如下：

(1) 捐赠计提应缴消费税时，

借：营业外支出	5 000
贷：应交税金——应交消费税	5 000

(2) 样品计提应缴消费税时，

借：产品销售费用	1 000
贷：应交税金——应交消费税	1 000

(3) 职工福利计提应缴消费税时，

借：应付福利费	2 000
贷：应交税金——应交消费税	2 000

#### ● 473. 委托加工应税消费品的核算原则是什么

(1) 确定委托加工业务是否成立。委托加工的应税消费品是指由委托方提供原料和主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。对于由受托方用外购或自有的原材料生产的应税消费品，或者受托方先将材料卖给委托方，然后再接受加工的应税消费品，以及由委托方以委托名义购进材料加工生产的应税消费品，不论纳税人财务上是否作销售处理，都不能作为委托加工应税消费品，而应按照销售自制应税消费品来核算应缴纳的消费税。

(2) 签订、保管规范的委托加工合同备查。凡委托加工应税消费品的业务，双方必须签订规范的委托加工业务合同，并在合同中注明委托加工材料的实际成本、委托加工应垫付的辅助材料成本、双方应结算的加工费等内容，以实际材料成本和加工费计算应

纳消费税。

(3) 按照规定的计税价格来核算。委托加工的应税消费品, 应接受托方的同类消费品的销售价格计算纳税, 没有同类消费品销售价格的, 按照组成计税价格计算纳税。组成计税价格计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = (\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税税率})$$

其中, 材料成本是指委托方所提供的加工材料的实际成本; 加工费指受托方向委托方收取的全部费用, 包括代垫的辅助材料费等, 但不包括该部分费用所包含的增值税额。

● 474. 对委托加工的应税消费品收回后用于连续生产的, 其消费税怎样进行会计处理

委托加工的应税消费品收回后用于连续生产应税消费品, 按规定准予抵扣的, 委托方应按已由受托方代收代缴的消费税税款, 借记“应交税金——应交消费税”, 贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。会计分录为:

借: 应交税金——应交消费税

贷: 应付账款(或银行存款)

例如: 某化妆品厂委托某乡镇企业为其加工初级护肤品——雪花膏 500kg, 原材料成本为 10 万元, 双方约定的加工费为 1 万元(都为不含税价)。化妆品厂收回加工品后再提炼成高纯度的高级护肤品, 并全部销售, 取得销售额 15 万元。

受托方核算代扣代缴的消费税首先要根据委托方的材料成本和加工费确定组成计税价格:

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税税率}) = \\ &= (100\,000 + 10\,000) \div (1 - 8\%) = 119\,565.22(\text{元}) \end{aligned}$$

受托方应代扣代缴的消费税为:

$$119\,565.22 \times 8\% = 9\,565.22(\text{元})$$

委托方收回后用于连续生产并销售后应缴纳的消费税为:

$$150\,000 \times 8\% = 12\,000(\text{元})$$

委托方应申报缴纳的消费税为:

$$12\,000 - 9\,565.22 = 2\,434.78(\text{元})$$

会计分录如下:

(1) 收回委托加工应税消费品在提货时结算被受托方代扣代缴消费税:

借: 应交税金——应交消费税	9 565.22
贷: 银行存款	9 565.22

(2) 收回的应税消费品,用于连续生产出最终产品销售时计提应纳消费税:

借: 产品销售税金及附加	12 000
贷: 应交税金——应交消费税	12 000

(3) 月末将“应交税金——应交消费税”借贷金额轧差后申报缴纳:

借: 应交税金——应交消费税	2 434.78
贷: 银行存款	2 434.78

#### ● 475. 对收回直接用于销售的委托加工应税消费品的消费税怎样进行会计处理

委托方将委托加工收回的应税消费品直接用于销售的,不再缴纳消费税,应由受托方代收代缴的消费税计入委托加工的应税消费品成本,借记“委托加工材料”科目,贷记“应付账款”、“银行存款”等科目。会计分录为:

借: 委托加工材料	
或 生产成本	
自制半成品	
贷: 应付账款	

或 银行存款

例如：某化妆品厂委托某乡镇企业为其加工护肤品——雪花膏 500kg，加工收回后直接用于销售，受托方生产同类雪花膏销售价格为 300 元/kg，税率为 8%。

受托方代收代缴的消费税为：

$$500 \times 300 \times 8\% = 12\,000 (\text{元})$$

委托方在提货时结算应由受托方代收代缴的消费税，计入委托加工材料的成本，会计处理为：

借：委托加工材料	12 000
贷：银行存款	12 000

#### ● 476. 对委托加工的受托方代收代缴消费税怎样进行会计处理

委托方提货，由受托方代收代缴税款时，受托方应按代收代缴税款，借记“应收账款”、“银行存款”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为：

借：应收账款  
或 银行存款(收到账款)  
    贷：应交税金——应交消费税

实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税  
    贷：银行存款

例如：某化妆品厂委托某乡镇企业为其加工护肤品——雪花膏 500kg，收回后直接用于销售，受托方生产的同类雪花膏销售价格为 300 元/kg，税率为 8%。

受托方代收代缴的消费税为：

$$500 \times 300 \times 8\% = 12\,000 (\text{元})$$

(1) 代收消费税税款时，

借：应收账款  
或 银行存款 12 000  
    贷：应交税金——应交消费税 12 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税 12 000  
    贷：银行存款 12 000

● 477. 对进口应税消费品的消费税怎样进行会计处理

纳税人进口的应税消费品应缴纳的消费税应计入进口应税消费品的成本。因此，若进口的应税消费品属于固定资产，则应纳的消费税应随同进口成本计入固定资产总值，若进口的应税消费品属于原材料，则应纳的消费税应随同进口成本计入原材料采购成本，借记“固定资产”、“材料采购”等科目，贷记“银行存款”科目。会计分录为：

借：固定资料  
或 材料采购  
    贷：银行存款

例如：某工厂进口小轿车 2 辆自用，关税完税价格为 20 万元/辆，关税率为 100%，小轿车消费税税率为 8%，则：

$$\begin{aligned} \text{应纳消费税} &= (200\,000 + 200\,000 \times 100\%) \div (1 - 8\%) \times 2 \\ &\quad \times 8\% \\ &= 69\,565 (\text{元}) \end{aligned}$$

应纳的消费税计入固定资产成本，会计处理为：

借：固定资产 69 565  
    贷：银行存款 69 565

● 478. 对出口应税消费品的消费税怎样进行会计处理

免征消费税的出口应税消费品应根据不同情况进行会计处理：

(1) 生产企业直接出口应税消费品或通过外贸企业出口应税消费品,按规定直接予以免税的,可不计算应缴消费税。

(2) 通过外贸企业出口应税消费品时,如按规定实行先征后退方法的,可根据情况按不同方法进行会计处理,即委托外贸企业代理出口应税消费品的生产企业会计处理、代理出口应税消费品的外贸企业会计处理、外贸企业自营出口应税消费品的会计处理。

**● 479. 对委托外贸企业代理出口应税消费品的生产企业怎样进行消费税会计处理**

委托外贸企业代理出口应税消费品的生产企业,应在计算消费税时,按应缴消费税额借记“应收账款”科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。实际缴纳消费税时,借记“应交税金——应交消费税”科目,贷记“银行存款”科目。应税消费品出口收到外贸企业退回的税金,借记“银行存款”科目,贷记“应收账款”科目。发生退关、退货而补缴已退的消费税时,作相反的会计分录。会计分录为:

(1) 生产企业计算消费税额时,

借: 应收账款

    贷: 应交税金——应交消费税

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税

    贷: 银行存款

(3) 应税消费品出口并收到外贸企业退回的税金时,

借: 银行存款

    贷: 应收账款

(4) 出口的应税消费品发生退关、退货而补缴已退的消费税时,

借: 应收账款

贷：银行存款

例如：某化妆品有限公司委托某进出口公司出口化妆品 5 万套，每套化妆品的外贸公司出口结算价为 100 元（不含增值税），会计处理为：

(1) 化妆品有限公司计算消费税额时，

应纳税额 =  $5 \times 100 \times 30\% = 150$  (万元)

借：应收账款 1 500 000

贷：应交税金——应交消费税 1 500 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税 1 500 000

贷：银行存款 1 500 000

(3) 当化妆品有限公司收到外贸企业退回的税金时，

借：银行存款 1 500 000

贷：应收账款 1 500 000

● 480. 对代理出口的外贸企业的消费税怎样进行会计处理

代理出口应税消费品的外贸企业将应税消费品出口后，收到税务部门退回生产企业缴纳的消费税，借记“银行存款”科目，贷记“应付账款”科目。将此项税金退还生产企业时，借记“应付账款”科目，贷记“银行存款”科目。发生退关、退货而补缴已退的消费税，借记“应收账款——应收生产企业消费税”科目，贷记“银行存款”科目，收到生产企业退还的消费税税款时，作相反的会计分录。会计分录为：

(1) 外贸企业将应税消费品出口并收到税务部门退回的生产企业缴纳的消费税时，

借：银行存款

贷：应付账款

(2) 外贸企业将此项退税退还给生产企业时，

借：应付账款

    贷：银行存款

(3) 发生退关、退货外贸企业补缴已退的消费税时，

借：银行存款

    贷：应收账款——应收生产企业消费税

(4) 外贸企业收到生产企业退还的消费税税款时，

借：银行存款

    贷：应收收款——应收生产企业消费税

例如：某粮油进出口公司代理出口某生产企业生产的啤酒 40 吨，啤酒每吨税额为 220 元。

应纳税额 = 40 × 220 = 8 800(元)

会计处理为：

(1) 该粮油公司将啤酒出口并收到税务部门退回的生产企业缴纳的消費税时，

借：银行存款 8 800

    贷：应付账款 8 800

(2) 该粮油公司将此项退税退还给生产企业时，

借：应付账款 8 800

    贷：银行存款 8 800

**● 481. 对外贸企业自营出口应税消费品的消费税怎样进行会计处理**

生产企业将应税消费品销售给外贸企业，由外贸出口企业自营出口的，生产企业应纳消费税的核算，按照生产销售应税消费品的规定进行会计处理。

自营出口应税消费品的外贸企业，在应税消费品报关出口后申请退税时，借记“应收出口退税”科目，贷记“商品销售成本”科目。实际收到出口应税消费品退回的税金，借记“银行存款”科

目,贷记“应收出口退税”科目。发生退关、退货而补缴已退的消费税时,作相反的会计分录。会计分录为:

(1) 应税消费品报关出口后申请退税时,

借: 应收出口退税

贷: 商品销售成本

(2) 实际收到出口产品退税税款时,

借: 银行存款

贷: 应收出口退税

(3) 发生退关、退货而补缴已退的消费税时,

借: 应收出口退税

贷: 银行存款

例如:某外贸公司自营出口摩托车1 000辆,外贸公司购进这批出口摩托车价款30万元。外贸公司出口结算价每辆2 500元,税率为10%。会计处理为:

(1) 该外贸公司将这批摩托车报关出口后申请退税时,

借: 应收出口退税 30 000

贷: 商品销售成本 30 000

(2) 该外贸公司实际收到出口产品退税税款时,

借: 银行存款 30 000

贷: 应收出口退税 30 000

#### ● 482. 零售环节征收的金银首饰消费税会计核算要求做好哪些基础工作

从1995年1月1日起,所有金、银和金基、银基合金首饰,以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰的消费税由在生产销售环节征收改为在零售环节征收。对经营金银首饰业务的纳税人核算应纳消费税时应做好以下基础工作:

(1) 按规定申请、取得并保管好人民银行核发的《经营金银

制品业务许可证》以备查；

(2) 严格按照政策规定区分批发业务、零售业务和其他性质的业务；

(3) 对批发业务必须取得并保管购货方相应的有关证件、资料；

(4) 外出购货时严格按照规定使用、保管、缴销《金银首饰购货(加工)管理证明单》；

(5) 认真登记《金银首饰购销存台账》，设置《金银首饰库存商品分类明细账》；

(6) 认真填写、编制、上报《金银首饰购销存月报表》；

(7) 对以旧换新、加工改制、翻新改制、清洗等业务在发票开具、财务核算等方面必须符合政策规定和税务机关的要求。

**● 483. 零售环节征收的金银首饰消费税在会计处理上有什么规定**

(1) 有金银首饰零售业务的纳税人，应在“应交税金”科目下增设“应交消费税”明细科目，核算金银首饰应纳消费税。销售实现时，计提应交的消费税额，借记“商品销售税金及附加”、“营业税金及附加”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目；在实际交纳时借记“应交税金——应交消费税”科目，贷记“银行存款”科目。

(2) 以收取手续费方式代销金银首饰的，于销售实现时以计提的消费税冲减代购代销收入，借记“代购代销收入”科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。

(3) 以其他方式销售或代销的金银首饰，其交纳的消费税会计处理比照(1)办理。

(4) 有金银首饰批发和零售业务的纳税人将金银首饰用于馈赠、赞助、广告、职工福利、奖励等方面的，在货物移送时计提应纳消费税，借记“营业外支出”、“经营费用”、“营业费用”、“应付福利

费”、“应付工资”等科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。

(5) 随同金银首饰出售单独计价的包装物按规定应纳的消费税,计提时借记“其他业务支出”科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。

(6) 受托加工或翻新改制的金银首饰应纳的消费税,应于企业向委托方交货时,借记“其他业务支出”、“产品销售税金及附加”等科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。

(7) 外商投资企业应设立“商品销售税金”、“营业税金”、“产品销售税金”等科目,比照上述规定处理。

#### ● 484. 对从事金银首饰零售业务企业的消费税怎样进行会计处理

由于消费税是价内税,含在商品的销售收入中,故金银首饰零售业务应交纳的消费税应计算销售税金,并从当期收入中扣除。商品流通企业销售金银首饰的收入记入“商品销售收入”科目,其应交的消费税相应记入“商品销售税金及附加”(外商投资商品流通企业为“商品销售税金”)科目;旅游企业销售金银首饰的收入记入“营业收入”科目,其应交纳的消费税相应记入“营业税金及附加”(外商投资旅游企业为“营业税金”)等科目。会计分录为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 商品销售税金及附加(商品销售税金)

或 营业税金及附加(营业税金)

贷: 应交税金——应交消费税

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税

贷: 银行存款

例如:某从事金银首饰零售业务的商业企业,1996年6月实现金银首饰零售业务的销售额为300万元(不含增值税),消费税

税率为5%。

应缴消费税 = 3 000 000 × 5% = 150 000(元)

会计处理为：

(1) 计提应缴消费税时，

借：商品销售税金及附加	150 000
贷：应交税金——应交消费税	150 000

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	150 000
贷：银行存款	150 000

**● 485. 对企业采用以旧换新方式销售金银首饰的消费税怎样进行会计处理**

企业采用以旧换新方式销售金银首饰的，在销售实现时，按加收的差价和收取的增值税部分借记“现金”等科目，贷记“商品销售收入”或“营业收入”科目；同时，按规定计算应交纳的消费税额，借记“商品销售税金及附加(或商品销售税金)”、“营业税金及附加(或营业税金)”等科目，贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为：

(1) 计提应缴消费税时，

借：商品销售税金及附加(商品销售税金)	
或 营业税金及附加(营业税金)	
贷：应交税金——应交消费税	

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	
贷：银行存款	

例如：某从事金银首饰零售业务的商业企业，1997年5月采取以旧换新方式销售金银首饰而取得的销售额为50 000元(不含增值税)，消费税税率为5%。

应缴消费税 = 50 000 × 5% = 2 500(元)

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 商品销售税金及附加	2 500
贷: 应交税金——应交消费税	2 500

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	2 500
贷: 银行存款	2 500

**● 486. 零售金银首饰的企业受托代销金银首饰消费税怎样进行会计处理**

企业受托代销金银首饰的,消费税由受托方负担,即受托方是消费税的纳税义务人。

受托代销有不同的方式,一种是收取手续费方式,即根据所代销的金银首饰数量向委托方收取手续费。在这种情况下,企业收取的手续费收入记入“代购代销收入”科目;根据销售额计算应交纳的消费税相应冲减代购代销收入,销售实现时,借记“代购代销收入”科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 代购代销收入	
贷: 应交税金——应交消费税	

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	
贷: 银行存款	

例如:某从事金银首饰零售业务的商业企业,1997年7月取得受托代销金银首饰手续费10 000元(不含增值税),消费税税率为5%。

应缴消费税 = 10 000 × 5% = 500(元)

会计处理为：

(1) 计提应缴消费税时，

借：代购代销收入	500
贷：应交税金——应交消费税	500

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	500
贷：银行存款	500

不采用收取手续费方式代销的，通常由委托方和受托方签订一个协议价，委托方按协议价收取所代销的货款，实际销售的货款与协议价之间的差额归受托方所有。在这种情况下，受托方交纳消费税的会计分录与从事金银首饰零售业务的企业消费税会计分录相同。

#### ● 487. 对金银首饰连同包装物销售的消费税怎样进行会计处理

金银首饰连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，均应并入金银首饰的销售额，计征消费税。

根据现行会计制度规定，金银首饰连同包装物销售的，应当根据不同情况进行会计处理：

(1) 随同金银首饰销售不单独计价的包装物，其收入随同所销售的商品一并计入商品销售收入。因此，包装收入应缴的消费税与金银首饰本身销售应缴的消费税一并计入销售税金，会计分录与从事金银首饰零售业务的企业消费税会计分录相同。

(2) 随同金银首饰销售单独计价的包装物，其收入计入其他业务收入，因此，包装物收入应交纳的消费税应计入其他业务支出。会计分录为：

① 计提应缴消费税时，

借：其他业务支出

贷：应交税金——应交消费税

② 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税

贷：银行存款

例如：某从事金银首饰零售业务的商业企业，1997年8月取得随同金银首饰销售并单独计价的包装物收入5 000元（不含增值税），消费税税率为5%。

按规定随同金银首饰销售并单独计价的包装物收入应征收消费税。

应缴消费税 = 5 000 × 5% = 250(元)

会计分录为：

(1) 计提应缴消费税时，

借：其他业务支出	250	
贷：应交税金——应交消费税		250

(2) 实际缴纳消费税时，

借：应交税金——应交消费税	250	
贷：银行存款		250

#### ● 488. 对从事金银首饰生产、批发及零售业务的企业自用的金银首饰消费税怎样进行会计处理

生产、批发、零售单位用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰，应按纳税人销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税；没有同类金银首饰销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

企业对自产自用的产品在会计上应按成本结转，不作为销售处理。同样道理，从事批发、零售商品业务的企业，自购自用的商品也应按成本结转，即在商品移送使用时，将商品的成本转入相应的科目，按税收规定计算出的应缴纳消费税也应随成本转入同一

科目。如用于馈赠、赞助的金银首饰应交纳的消费税,应借记“营业外支出”科目;用于广告的金银首饰应交纳的消费税,应借记“销售费用”科目(外商投资商品流通企业应借记“营业费用”科目);用于职工福利、奖励的金银首饰应交纳的消费税,应借记“应付福利费”(外商投资企业为“应付工资”)科目。贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为:

(1) 计提应缴消费税时,  
借: 营业外支出  
或 营业费用  
    应付福利费(应付工资)  
    贷: 应交税金——应交消费税

(2) 实际缴纳消费税时,  
借: 应交税金——应交消费税  
    贷: 银行存款

例如:某商业零售企业×年1月份将一批金银首饰捐给某歌舞团,该批首饰进价为7万元,另付增值税1.19万元,售价(包括增值税、消费税)为11.7万元,消费税税率为5%,增值税税率为17%。其消费税核算为:

$$\begin{aligned} \text{应缴消费税} &= 117\,000 \div (1 + 17\%) \times 5\% \\ &= 5\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

会计处理为:

(1) 计算应缴消费税时,

借: 营业外支出	5 000
贷: 应交税金——应交消费税	5 000

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税	5 000
贷: 银行存款	5 000

● 489. 对受托加工金银首饰的消费税怎样进行会计处理

金银首饰生产企业因受托加工金银首饰按规定应缴纳的消费税,应于企业向委托方交货时,借记“其他业务支出”、“产品销售税金及附加”(外商投资企业为“产品销售税金”)等科目,贷记“应交税金——应交消费税”科目。会计分录为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 其他业务支出

或 产品销售税金及附加(产品销售税金)

贷: 应交税金——应交消费税

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税

贷: 银行存款

例如:某金银首饰生产企业接受非金银首饰经营单位带料加工金银首饰业务,材料成本为5万元(不含税),支付加工费5000元(不含税),消费税税率为5%,并无同类产品价格。其消费税核算为:

由于受托企业无同类产品价格,应按组成计税价格征税:

$$\begin{aligned} \text{组成计税价格} &= (50\,000 + 5\,000) \div (1 - 5\%) \\ &= 57\,895(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\text{应缴消费税} = 57\,895 \times 5\% = 2\,895(\text{元})$$

会计处理为:

(1) 计提应缴消费税时,

借: 其他业务支出 2 895

贷: 应交税金——应交消费税 2 895

(2) 实际缴纳消费税时,

借: 应交税金——应交消费税 2 895

贷: 银行存款 2 895

附表：

表1 消费税纳税申报表

税款所属时间：自 年 月 日至 年 月 日 填表日期： 年 月 日 金额单位：元  
 微机代码： 纳税人识别号：

纳税人名称		法定代表人姓名		营业地址		电话		本期应补(退)税金							
开户银行		企业登记注册类		电话号码		本期已交税金		本期应补(退)税金							
产品名称	适用税目	销售数量	销售额	视同销售数量	视同销售金额	计税金额	税率 %	计税数量	单位税额	本期准予扣除税额	本期应交税金	减税额	本期应征人库税额	本期已交税金	本期应补(退)税金
1	2	3	4	5	6	7=4+6	8	9=3+5	10	11	12=7+8+9+10-11	13	14=12-13	15	16=14-15
如纳税人填报，由纳税人填写以下各栏						如委托代理人填报，由代理人填写以下各栏						备注			
会计主管(签章)	经办人(签章)	纳税人(签章)		代理人名称		地址		电话		经办人		电话		接收人	
以下由税务机关填写															
收到申报日期												接收人			

表 2 代扣代收税款凭证

主管  
税务机关：                      填发日期：    年 月 日                      字 号

纳税人	名 称		扣缴义务人			
	经济类型		税款所属时间			
税种	纳税项目	课税数量	计税金额	税率或单位税额	扣除额	实缴税额
金额合计		(大写)				
主管税务机关 (盖章)		扣缴义务人 (盖章)		填票人(章)	备注	

第一联 存根 扣缴义务人留存

注：本凭证一式三联。第一联(存根)，扣缴义务人留存(白纸黑油墨)；第二联(收据)，退纳税人作完税凭证(白纸蓝油墨)；第三联(报查)，报主管税务机关存查(白纸红油墨)。

本凭证尺寸规格为：13.5cm × 17.5cm。

表 3 延期申报申请表

纳税人(扣缴义务人)名称			
税务登记证号码		经济性质	
延期申报的税种		税款所属时间	
核定的报缴期限			
申请延期申报的期限			
延期申报的原因			
纳税人签章	年 月 日	主管机关批 主税机审	准予延期申报期限
			年 (盖章) 月 日

表4 延期缴纳税款申请审批表

纳税人				税号	
经济性质		开户银行	中行××分行	账号	
延期缴纳税种					合计
延期缴纳税额					
税款所属时间				申请延期缴纳期限	年 月 日前
延期缴纳税款理由					
基层征收单位意见	县(区)级国税局意见	省辖市国税局意见		省国税局意见	
(章) 年 月 日	(章) 年 月 日	(章) 年 月 日		(章) 年 月 日	

注：本表一式四份，一份由基层征收单位留存，一份由县(区)级国税局留存，一份由省辖市国税局留存，一份由省国税局留存。

表5 退税申请表

纳 税 人		税务登记证号码	
经济性质	开户银行		账号
税 种	税款所属时间	税款缴纳时间	金 额
合 计			
合计金额(大写)			附:有关资料 张
<p><u>申 请 退 税 理 由</u></p>			
基层征收单位意见	主管科(股)意见	县(分局)局长批准	
(章)	(章)	(章)	
年 月 日	年 月 日	年 月 日	

表 6-1 ××省××市工商业户外出经营活动  
税收管理证明

外经征( 国税)字 号

单位名称						
税务登记证号				负责人		
单位地址					电话	
经营地点						
转营地点						
经营(商品) 项 目	单位	起运 数量	总值	销售 数量	销售 单价	销售 金额
合 计	—				—	
填发国税机关(公章) 经手人 年 月 日						
有效日期	自 年 月 日至 年 月 日止					

第一联：填发国税机关存根

本证明证、单合一,代替《外出经营货物报验单》。

表 6-2 ××省××市工商业户外出经营活动  
税收管理证明

外经征( 国税)字 号

单位名称						
税务登记证号				负责人		
单位地址					电话	
经营地点						
转营地点						
经营(商品)项目	单位	起运数量	总值	销售数量	销售单价	销售金额
合 计	—				—	
填发国税机关(公章) 经手人 年 月 日			发票使用及纳税情况			
			经营地国税机关(公章) 经手人 年 月 日			
有效日期	自 年 月 日至 年 月 日止					

第二联：经营地国税机关核查后，由持证人交原填发人机关

本证明证、单合一，代替《外出经营货物报验单》。

表 6-3 ××省××市工商业户外出经营活动  
税收管理证明

外经征( 国税)字 号

单位名称						
税务登记证号				负责人		
单位地址					电话	
经营地点						
转营地点						
经营(商品)项目	单位	起运数量	总值	销售数量	销售单价	销售金额
合 计	—				—	
填发国税机关(公章) 经手人 年 月 日			发票使用及纳税情况			
			经营地国税机关(公章) 经手人 年 月 日			
有效日期	自 年 月 日至 年 月 日止					

第三联：经营地国税机关留存备查

本证明证、单合一,代替《外出经营货物报验单》。

**表 7 金银首饰消费税纳税人认定登记表**

申报单位(章): \_\_\_\_\_ 申报时间: \_\_\_\_\_ 年    月    日

法人代表		身份证号	
经营地址		电 话	邮 编
经济性质		经营范围	
经营方式		注册资本	
开户银行		账 号	
营 业 执 照 号		许 可 证 号	
税 务 登 记 证 号		财 务 负 责 人	
国家税务 局征收机 关 审 核 意 见	年 月 日	县以上国 家税务 局 审 核 意 见	年 月 日

- 说明: 1. 本表一式四份,一份由企业留存,一份送主管人民银行,一份送国家税务局征收机关,一份由县以上国家税务局审批机关保留。
2. 申办单位如尚未取得许可证,应在“许可证号”档内填写人民银行批件的文号。

表8 省(市)金银首饰购货(加工)管理证明单

(单位): 编号:  
 我省 市(县) 联次:第 联  
 购货方国家税务局电话: (单位)为金银首饰批发(或零售)企业  
 购货方国家税务局盖章:  
 年 月 日

税务局 (单位),在我单位购进(加工)金银首饰情况如下:  
 你省 市

品 种	重 量(克)	件 数	金 额(元)
纯 金			
K 金			
银			
镶 嵌			
合 计			

增值税专用发票号码: 收款人:(章) 销货  
 单位盖章:

填表说明:本表“金额”栏,按不含增值税的金额填写,加工业务所填“金额”  
 为实际收取的不含增值税的全部价款;K金、镶嵌不填重量。

表号：银统81表  
 制表机关：中国人民银行总行  
 批准机关：国家统计局  
 批准文号：国统字[1995]24号  
 计量单位：金额，元；重量，克

表9-1 金银饰品购销存月报表

填报单位： 年 月 日

品种	代码	月初库存			购 进			销 售						月末库存							
		件数	重量	金额	件数	重量	金额	批 发			零 售			件数	重量	金额					
								件数	重量	金额	件数	重量	金额								
纯金																					
K 金																					
镶嵌																					
纯银																					
镶嵌																					
银摆件																					
合计																					

单位负责人： 统计负责人： 填表人： 报出日期： 年 月 日

说明：1. 本表填报单位包括从事金银饰品生产、加工、批发和零售业务的单位。本表由企业财务部门填写，报主管税务机关、主管人民银行、当地统计部门。  
 2. 本表所称“金额”均指不含增值税的价款。  
 3. 生产企业自产金银首饰应填写在本表“购进”栏内，并注明。



**表 10 准予免税购进出口卷烟证明**

\_\_\_\_\_ 税务局：

编号：\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ 公司需从 \_\_\_\_\_ 厂购买下表所列卷烟，用于国家计划内出口，请对下述卷烟免征增值税、消费税。

产品名称	牌号	单位	数量	金额(元)		今年出口 卷烟数量 计划	今年已 购进卷烟 数量	备注
				单价	总计			
主管出口退税税务机关意见：				出口企业(盖章)				
(盖章)								

第  
联

填表人：

企业财务负责人：

说明：此证明由购货企业填写，一式四联。第一联由主管购货企业的税务机关转主管征税机关；第二联由主管购货企业退税的税务机关留存；第三联由购货企业转卷烟厂；第四联留购货企业。

此证明由国家税务总局各分局印制。



## 第三部分

# 出口退稅



## 出口退税

### 一、出口货物退(免)税概述

#### ● 490. 什么是出口货物退(免)税

出口货物退(免)税是指在国际贸易中,出口国对输出境外的货物免征其在本国境内消费时应缴纳的税金或退还其按本国税法规定的税率已缴纳的税金。也就是说,出口国在其货物报关出口后,对其消费性质的应纳税金可以免征或将消费性质的已纳税金退还给出口企业。

消费性质的税收是指对消费征税,即由消费者负担的税收。它是通过法定纳税人间接地将向国家缴纳的税收转嫁给消费者,这类税收通常称之为间接税。我国现行的间接税,主要是指对流转额征收的税种,流转税主要包括增值税、消费税的营业税。由于增值税和消费税是对销售货物和提供劳务征税,而营业税的征收范围主要涉及第三产业,因此,我国出口货物退(免)税的税种是增值税和消费税。

消费性质的税收,应在消费行为的发生地征收,进口征税,出口退税,这是国际惯例。《关税和贸易总协定》第三条和第六条规定:一缔约国领土的产品输入到另一缔约国领土时,不应对它直接或间接征收高于对相同国产品所直接或间接征收的税或其他国内费用,缔约国领土的产品输入到另一缔约国领土,不得因其免纳相同产品在原产国或输出国用于消费时所需完纳的税捐或因这种税捐已经退税,即对它征收反倾销税或反补贴税。这就是说,一个国家可以根据本国的税法对进口产品征收国内税,但其税负不得高

于国内同类产品的税负。同样,一个国家可以对本国的出口产品退还或免征国内已纳或应纳的税金,别国不得因此而对该国产品施行报复措施。由此可见“进口征税,出口退税”是为国际所公认的。

● 491. 出口货物退(免)税的特点是什么

(1) 出口货物退(免)税是一种收入退付行为。税收是按照法律规定强制地、无偿地、固定地从国民收入中筹集资金,即参与国民收入中剩余产品分配的一种形式。而出口货物退(免)税作为税收的一种具体制度与税收的一般特性不同,它是货物出口后,将其在国内各环节征收的间接税退还给税收负担者的一种收入退付行为,它与税收筹集资金的目的恰恰相反。

(2) 出口货物退(免)税具有调节职能的单一性。出口货物退(免)税,使我国出口货物以不含税价的成本参与国际市场竞争,是一项政策性措施。它与其他征收制度鼓励与限制并存,收入与减免并存的双向调节职能比较,具有鼓励和减免的单一调节职能的特点。

(3) 出口货物退(免)税是间接税范畴的一项国际惯例。实行间接税制度的国家,具体的间接税政策是各不相同的,但就间接税制度中出口零税率而言,各国是一致的。为实行出口货物间接税的零税率,有的国家采用免税制度,有的国家采用退税制度,有的国家退、免税制度并存。目的都是通过对出口货物退还或免征间接税,以达到按不含间接税税负的出口货物价格参与国际市场竞争。在具体的退(免)税政策上,它与所征间接税制度有密切的联系,各国各有各的具体规定,离开征税制度,出口货物退(免)税便没有具体的依据。

● 492. 出口货物退(免)税的基本原则是什么

出口货物退(免)税是国家总体税制的一个组成部分,其政策

框架的确立离不开总体税制确立的基本原则。但是,出口退税由于其本身的局限性、侧重性,它又有自身固有的原则,包括:

(1) 国际惯例原则,也即公平税负的原则。所谓国际惯例原则,指的是一主权国家在参加国际经贸活动与国际分工时,为促进本国涉外经贸活动的发展,所执行的某项政策措施符合一定的国际准则。由于各国政治、经济、历史和传统的差异,各国的税收制度是不尽相同的。有的国家以直接税为主体税种,有的国家以间接税为主体税种,而有的国家不实行间接税制度,同一货物在不同国家的税收负担也有高有低。这种国际间的税收差异,对于国际贸易来说,必然造成出口货物成本的税负不同,因而使各国产品在国际市场上无法公平竞争。要消除这一影响,就必须按照国际惯例,对出口货物退(免)本国已征收的间接税。

(2) 属地管理原则。所谓属地管理原则,又称领土原则,是指一国对其领土(领域)范围内发生的经济行为,有权按照本国的税收法律实行管辖,这种以地域概念来确定管辖所行使范围的原则称为属地管理原则。一个独立的主权国家,在税收上享有完全的自主权,包括课税权和减免税权。对出口的货物,在不损害别国利益的前提下,一国有权决定对该项目出口货物退还或免征在国内缴纳的税款。这是国家主权的具体体现,国际社会对此必须尊重。世界各国的流转税均是按属地管理的原则来制定各项规定的。我国增值税和消费税条例中所作的征免税规定只适用于中国境内,而不适用于境外。因此,相应的出口退税也当然适用属地管理原则。

(3) 征多少、退多少的原则。所谓征多少、退多少就是将出口退税货物所含流转税负全部退还给出口商。如果征多退少,没有彻底退税,就会影响货物在国际市场上的竞争能力,不利于货物出口。反过来,如果征少退多,出口退税又成为变相的财政补贴,失

去出口退税原有的意义,同时还会引起国际间的贸易纠纷,遭致国外的报复,同样不利于货物出口。因此这一原则的确立就对出口退税在量上确定了一个界限,根据这一原则,实际税率可能低于或高于名义税率。

(4) 宏观调控原则。国家在制定出口货物退(免)税政策时,既要符合出口货物退(免)税的国际惯例,又必须体现国家的经济政策,即通过税收的职能作用体现宏观调控的原则。如对少数因国际、国内差价大而出口获利较多的货物和国家限制或禁止出口的货物,以及能耗大、污染严重,不鼓励在国内生产的产品则不予退税;为平衡国际贸易,以及考虑出口退税对财政支付能力的影响,对不同货物应适时调整出口退税率。

#### ● 493. 出口货物退(免)税有哪些作用

(1) 出口货物退(免)税是鼓励本国货物参与国际竞争的有力措施。实行零税率的作用在于避免对出口货物双重征税。增值税的基本原则是税款最终由消费者负担,出口商品或劳务的最终消费者是进口国的购买者,进口国要对这类购买者征税。如果对出口不实行零税率,势必造成双重征税,同时零税率也是促进国际贸易发展的一项重要措施。零税率不仅免除最后出口阶段的增值税,而且通过退税使出口商品或劳务不含有任何税收。以不含税价格进入国际市场,会提高本国产品的竞争能力。当然在征收其他流转税时,也可以实行出口退税,但难以做到准确退税。因此,出口退税政策的实行符合国际惯例,对促进我国市场经济的发展,促进中国与世界经济大循环一体化的进程具有十分重大的意义。

(2) 出口货物退(免)税是国家调节宏观经济的重要经济手段,能够有效促进国民经济健康、稳定发展。税收是调节国民经济的重要经济杠杆,随着国际经济一体化和中国加入 WTO,作为国民经济重要组成部分的国际贸易经济迅速成长,其拉动作用日益

显著。因而,在市场经济条件下如何适时调整进出口税收政策以有效促进国民经济健康、稳定发展成为政府宏观经济管理的重要内容。如近几年我国在实施经济软着陆政策、积极财政政策时都及时对出口货物退(免)税政策进行了重大调整,在增加外汇储备、抑制通货膨胀、稳定经济局势、抵御亚洲金融风暴以及拉动经济增长等方面发挥了十分重要的作用。

(3) 出口货物退(免)税政策的全面实施促进了我国对外贸易的发展。我国对出口货物实行退税,使出口货物以不含税价格进入国际市场,增强了出口货物的竞争能力,调动了外贸企业出口的积极性,出口贸易额连年大幅度增长。不仅如此,由于出口退税是随着出口货物加工程度的深浅而决定退税的多寡,因此大大促进了出口商品结构的优化,使出口贸易的质量也有了较大提高。如我国制成品出口占出口总额的比重由 1993 年的 81.8% 上升到 2002 年的 91.24%。出口退税政策已成为我国调节出口贸易最重要的手段之一,它对外贸的发展有着不可忽视的作用。

(4) 配合外贸体制改革,促进外贸企业加强经济核算,提高经济效益。过去,对外贸易是国家统收统支,外贸企业对其经济效益的好坏不十分关心。实行独立经营、自负盈亏的外贸体制改革后,国家将出口产品应退(免)的税款退(免)给企业,有利于反映企业的真实经营成果,促进外贸企业向自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束经营机制的转变,并逐步建立现代企业制度。在实施外贸企业股份制、代理制和发展生产企业自营进出口等新的外贸体制下,由于企业的生存与经济效益息息相关,因此外贸企业不仅注重进出口规模的扩大,而且还十分注重经济效益的提高。

#### ● 494. 我国现行出口货物退(免)税制度的特点有哪些

(1) 出口货物退(免)增值税和消费税。

(2) 有退(免)税资格的企业出口贸易性货物才能办理退

(免)税,非贸易性货物出口和个人携带出口的货物不办理退(免)税。

(3) 出口货物退(免)税的计算有多种方法,也比较复杂,不同性质的企业采取的退(免)税计算方法不一样。外贸企业是免征应纳税额,并依进项税额进行退税,而生产企业在免征应纳税额时,进项税额先抵顶内销货物应纳税额,不足抵顶的部分,再办理退税。其他还有进料加工的计算等。

(4) 对不同出口货物设定了与《增值税暂行条例》规定的征税税率不一定一致的退税率。

(5) 办理出口货物退(免)税需要的单证多,涉及的部门广,要将出口货物退(免)税管理好,需要各个部门的配合。如:出口退税部门受理出口货物退(免)税时,需要海关、外汇管理局、征税机关提供正确的出口报关单、收汇核销单、专用税票等纸质凭证和电子数据。

(6) 管理方法在不断完善,出口货物退税率经常变化,给出口货物退(免)税管理带来不便。

(7) 企业出口退税由中央财政全额负担,导致出口增长越快,中央财政负担越重,易产生欠退税问题。

#### ● 495. 出口货物退(免)税的税种有哪些

根据现行税制规定,我国出口货物退(免)税的税种仅限于流转税(又称间接税)范围内的增值税和消费税两个税种。出口货物退(免)税的税款是在国内生产、流通各个环节已缴纳和应缴纳的增值税和消费税。

#### ● 496. 现行出口货物退(免)税的计算方法有哪几种

(1) 现行出口货物增值税的退(免)税办法主要有4种:

① “免、退”税,即对本环节增值部分免税,进项税额退税。

应退税额 = 收购不含增值税购进金额 × 退税率

= 出口货物数量 × 购进单价 × 退税率

其中从小规模纳税人企业购进出口货物时：

应退税额 = [ 普通发票所列(含增值税)销售金额 ] ÷ (1 + 征收率) × 6% 或 5%

② “免、抵、退”税，即对本环节增值部分免税，进项税额准予抵扣的部分在内销货物的应纳税额中抵扣，不足抵扣的部分实行退税。

③ “免、抵”税，即对本环节增值部分免税，进项税额准予抵扣的部分在内销货物的应纳税额中抵扣。

④ 免税，即对出口货物直接免征增值税。

(2) 出口货物消费税，除规定不退税的应税消费品外，分别采取免税和退税两种办法：

① 对生产企业直接出口或委托外贸企业代理出口的应税消费品，一律免征消费税。

② 对外贸企业收购后出口的应税消费品实行退税。

从价定率征收的，应退消费税 = 出口销售收入 × 消费税税率

从量定额征收的，应退消费税 = 出口销售数量 × 消费税单位税额

● 497. 从 2004 年开始，我国要进行出口退税机制改革，为什么要进行出口退税机制改革

对出口产品实行退税政策是国际惯例，是国家支持外贸出口的重要手段。根据 WTO 规则要求，各成员国可以对本国出口产品实行退税，但退税的最大限度不能超过出口产品在国内已征的税款。在此范围内，各成员国可以根据自身的经济发展需要和国家财政承受能力，确定恰当的出口退税水平。我国从 1985 年开始实行出口退税政策。出口退税政策的实施，对增强我国出口产品的国际竞争力，推动外贸体制改革和出口增长发挥了重要作用。

在外贸出口快速增长的同时,由于出口欠退税问题越来越严重,给经济社会发展带来明显的负面影响。

从表面上看,出口欠退税问题是由于中央财政没有能力足额安排出口退税资金来满足出口贸易迅速增长的需要而产生的,但从深层次分析,是出口退税机制不合理并与外贸经营体制改革要求不相适应的结果。主要表现在:出口退税结构不合理,不能适应产业结构调整优化的要求;出口退税数额超出了中央财政承受能力;出口退税的负担机制不够科学,不利于对出口贸易的科学、规范管理。由于企业增值税收入由中央和地方分享,而企业出口退税由中央财政全额负担,势必导致出口增长越快,中央财政负担越重,难免产生欠退税问题。因此必须改革出口退税机制。

#### ● 498. 这次改革的主要内容是什么

按照党中央、国务院的部署,这次出口退税机制改革的基本原则是“新账不欠,老账要还,完善机制,共同负担,推动改革,促进发展”。

(1) 对出口退税率进行结构性调整,适当降低出口退税率。本着“适度、稳妥、可行”的原则,区别不同产品调整退税率:对国家鼓励出口的产品退税率不降或少降,对一般性出口产品退税率适当降低,对国家限制出口的产品和一些资源性产品多降或取消退税。调整后的出口退税率为17%、13%、11%、8%、5%五档,自2004年1月1日起实行。按现行出口结构,出口退税率的平均水平将降低3个百分点左右。

(2) 加大中央财政对出口退税的支持力度。从2003年起,中央进口环节增值税和消费税收入增量首先用于出口退税。

(3) 建立中央和地方财政共同负担出口退税的新机制。具体办法是:从2004年起,以2003年出口退税实退指标为基数,对超基数部分的应退税额,由中央与地方按75:25的比例分别负担。

(4) 结合出口退税机制改革推进外贸体制改革。主要是通过完善法律保障机制等,加快推进生产企业自营出口和外贸出口代理制,降低出口成本,进一步提升我国商品的国际竞争力。同时,结合出口退税率的调整,进一步优化出口产品结构,提高出口整体效益。

(5) 累计欠退税由中央财政负担。对截至 2003 年年底累计欠企业的出口退税款和按增值税分享体制影响地方财政收入的部分,全部由中央财政负担。其中,对欠企业的出口退税款,中央财政从 2004 年起开始采取全额贴息等办法予以解决。

● 499. 从 2004 年开始,现行出口退税率如何进行调整

(1) 现行适用 5% 和 13% 退税率的农产品,仍保持现行退税率不变。

(2) 现行适用 17% 退税率的产品,除船舶、汽车及其关键零部件、数控机床、加工中心、组合机床、起重及工程用机械、机械提升用装备、建筑采矿用机械、程控电话、电报交换机、光通讯设备、医疗仪器及器械、铁道机车、便携数字式自动数据处理机、金属冶炼设备、航空航天器、印刷电路等产品仍保持 17% 的退税率不变以外,其他产品的退税率降为 13%,主要包括部分机电产品、服装和棉纺织品等。

(3) 现行适用 15% 退税率的产品,退税率降为 13%,主要包括钢材及其制品、小五金、有机和无机化工原料、塑料制品、玩具、鞋、钟表、陶瓷、化纤、橡胶制品、运动用品、皮革制品、旅行用品及箱包等。

(4) 现行适用 13% 退税率的产品,除了以农产品为原料的加工品,以及按照现行政策征税税率为 17% 的产品仍维持现行 13% 的退税率不变外(个别产品除外),其他产品的退税率降为 11%,主要包括煤炭、化肥等。

(5) 取消部分资源性产品的出口退税政策,主要包括各种矿产品的精矿、原油、原木、针叶木板材、木制一次性筷子、软木及软木制品、木浆、纸板、纸浆、山羊绒、鳎鱼苗等。对上述产品中征收消费税的产品,同时取消其消费税的出口退(免)税。

(6) 将部分资源性产品的出口退税率为 8% 和 5%,降为 8% 的产品主要包括铝、磷、钼、镍和铁合金等;降为 5% 的产品主要包括铜、炼焦煤、焦炭等。

#### ● 500. 为什么要建立中央与地方共同负担的出口退税新机制

从市场经济国家的经验看,出口退税的负担机制与税收分享体制基本是一致的。凡是增值税全部作为中央税的国家,出口退税一般由中央财政负担;增值税作为共享税的国家,通常先从增值税中扣除出口退税,剩余的部分再由中央与地方分享。我国增值税地方分享 25%,而出口退税则由中央财政全额负担,利益分享与责任分担不对称。建立共同负担机制,能够在保持分税制财政体制稳定的前提下,实现利益与责任的统一,有利于建立中央和地方共同加强出口退税管理、打击出口骗税违法行为的有效机制,有利于从根本上解决出口欠退税问题,有利于推进外贸体制改革,促进我国外贸和经济持续发展。

#### ● 501. 国家将通过哪些措施解决原有的出口退税拖欠,并保证不再发生新欠

“新账不欠,老账要还”是此次改革的一条重要原则,改革前经审核确定的累计欠退税将全部由中央财政负担,对截至 2003 年年底累计欠企业的出口退税款,从 2004 年起,中央财政开始贴息。为确保及时足额退税,不发生拖欠,中央和地方财政要足额安排 2004 年及以后年度出口退税所需资金。中央财政进口环节增值税和消费税的增量将首先用于出口退税。地方财政也要在预算中

足额安排需承担的出口退税增量资金,并确保到位。为此,各级财税部门要狠抓增收节支工作,严格依法征税,严厉打击偷、逃、骗、抗税行为,努力做到应收尽收;要按照公共财政要求,大力调整支出结构,切实保障重点支出,严格控制和压缩一般性开支;要积极推进财政管理制度改革,努力提高财政资金的安全性、规范性和有效性,不断增强财政保障能力。

### ● 502. 结合这次改革,将如何进一步深化外贸体制改革

外贸体制改革始终是我国外经贸工作的重要任务。20世纪90年代以来,按照“以改革促开放促发展”的指导思想,进一步加快了外贸体制改革的步伐,初步建立了适应国民经济发展和对外开放要求的外贸体制。

这次出口退税机制的改革,为深化外贸体制改革创造了条件。历史欠退税问题的解决,有助于缓解企业资金紧张的矛盾,为企业加快发展创造条件;新的退税机制保证“新账不欠”,将提高生产企业通过代理制扩大出口的积极性,有助于推动我国外贸代理制的发展。下一步,将从五个方面深化外贸体制改革:

(1) 建立便利、公平的外贸运行机制。进一步形成便利、公平的运行环境,降低市场主体的各种交易成本和制度成本,充分调动各类企业走向国际市场的积极性。

(2) 建立积极、稳定的外贸促进机制。逐步建立起以政府为主导,以财政资金为保障,以市场化运作为基础,体现稳定性和公共性的新型外贸促进机制。

(3) 建立快速、高效的外贸监控和反应机制。积极做好加入WTO后的应对工作,建立和完善快速、有效的监控和保护机制,切实维护国家利益和经济安全。

(4) 建立规范、透明的外贸管理机制。加强外贸管理立法工作,改善管理办法,简化行政审批,进一步增强管理的透明度,提高

外贸管理的市场化程度。

(5) 建立机制完善、协调有效的外贸中介服务体系。进一步改革进出口商会制度,鼓励发展各类外贸咨询和法律服务机构,真正发挥中介组织在外贸发展中的协调促进作用。

● 503. 出口退税机制改革后,在打击出口骗退税方面,有关部门还将采取哪些措施

出口退税机制改革后,出口退税工作面临新的形势。各级税务部门在出口管理工作中将牢固树立既对国家负责,又对企业负责的观念,一方面防范和打击骗取出口退税,另一方面落实好给企业的出口退税政策。

(1) 提高思想认识,增强防范和打击骗税的意识。各级税务部门将保持高度的警惕性,密切注意出口退税机制改革后出现的新问题,做到早发现,早解决,防止不法分子借改革之机进行骗税活动。为此,税务部门将进一步完善执法体系,贯彻依法治税思想,强化岗位责任体系,加强出口退税执法监督,建立执法过错追究制度。

(2) 加强部门配合,合力打击骗税行为。出口退税是一项系统工程,不仅涉及税务和财政部门,还涉及商务、海关、外汇管理等多个部门和千万家出口企业,只有各个部门各司其职,各负其责,齐抓共管,才能从源头上堵截骗税问题的发生。税务部门要坚持依法治税,从严治队,规范管理,严格审核,加大防范和打击的力度,不给犯罪分子可乘之机;财政部门要根据新形势、新情况,积极主动会同税务等部门探索共同加强出口退税监管的新形式和新办法;外经贸主管部门要加强对出口企业的管理,教育和引导出口企业端正经营思想,进一步规范进出口经营秩序;出口企业要加强财务管理,诚信经营,依法纳税,依法退税。另外,要积极推进口岸电子执法系统的建设,以充分发挥海关、税务、外汇管理等部门电子

口岸数据的互联优势,以进一步提高出口退税电子化管理水平,进一步提高执法的准确性。

(3) 推进使用增值税专用发票电子信息审核出口退税工作。国家税务总局已决定自2003年8月1日起,出口企业取得的用于办理出口退税的增值税防伪税控系统开具的增值税专用发票,必须自该专用发票开具之日起90日内到主管其征税机关认证,未经过认证或认证未通过的一律不予办理退税;同时规定,自2003年9月1日起,退税机关在审核出口企业提供的上述专用发票时,必须与专用发票电子信息进行比对,比对无误的方可按现行规定办理退税。根据出口退税机制改革的需要,税务部门将加大使用增值税专用发票电子信息审核出口退税工作,加强增值税专用发票的开票、认证、信息比对工作,充分发挥金税工程对打击骗税的作用,提高出口退税的效率与准确性。

#### ● 504. 此次出口退税机制改革有什么意义

这次对出口退税机制进行改革,是党中央、国务院从我国改革开放和国民经济发展的全局出发,根据国内外经济形势的变化,经过慎重研究后作出的一项重大决策,是用改革的思路妥善解决国民经济运行中的矛盾和问题的必然选择,是完善社会主义市场经济体制的内在要求,是深化财税和外贸体制改革的重大举措,具有多方面重要意义。这有利于调动企业特别是外贸企业深化改革、增加出口的积极性;有利于调整出口贸易结构、促进产业结构优化升级,提高出口效益;有利于消除财政和经济运行的风险隐患,缓解国家财政的压力;有利于合理调整中央与地方、沿海与内地之间的收入分配关系,调动中央和地方发展出口贸易、加强退税管理的积极性;有利于促进外贸和经济持续快速健康发展。

## 二、出口货物退(免)税的规定

### ● 505. 内资企业的进出口经营资格有哪几种

内资企业的进出口经营资格分为外贸流通经营资格和生产型企业自营进出口资格两种。

### ● 506. 有进出口经营资格的内资企业经营范围是如何规定的

(1) 外贸流通经营资格。经营各类商品和技术的进出口(不另附进出口商品目录),但国家限定公司经营或禁止进出口的商品及技术除外。

(2) 生产企业自营进出口资格。经营本企业自产产品的出口业务和本企业所需的机械设备、零配件、原辅材料的进口业务(不另附进出口商品目录),但国家限定公司经营或禁止进出口的商品及技术除外。

获权企业可以按照经营范围在中国全部关境内以国家规定的各种贸易方式自由从事进出口业务。

### ● 507. 内资企业的进出口经营资格如何取得

外贸流通经营资格实行核准制,生产企业自营进出口资格实行登记制。

商务部授权各省、自治区、直辖市、计划单列市及哈尔滨、长春、沈阳、西安、成都、南京、武汉、广州、珠海、汕头市,新疆生产建设兵团,苏州工业园区管委会商务主管部门(以下统称授权出口管理机关)进行进出口经营资格的核准登记并核发《中华人民共和国进出口企业资格证书》。

● 508. 《中华人民共和国进出口企业资格证书》是什么性质的证书

《中华人民共和国进出口企业资格证书》(以下简称《资格证书》)是内资企业进出口经营资格的惟一有效凭证。任何企业、其他组织和个人不得伪造、涂改、出租、出借、转让、出卖《资格证书》。

● 509. 内资企业申请进出口经营资格的条件有什么规定

(1) 申请外贸流通经营资格的条件:

① 经工商行政管理部门登记注册并领取《企业法人营业执照》;

② 注册资本(金)不低于100万元人民币(注册在中西部地区的内资企业不低于50万元人民币);

③ 已办理税务登记,依法纳税;

④ 法定代表人在3年内未曾担任过被撤销进出口经营资格的企业的法定代表人或负责人。

(2) 生产企业申请自营进出口资格的条件:

① 经工商行政管理部门登记注册并领取《企业法人营业执照》或《营业执照》;

② 注册资本(金)不低于50万元人民币;

③ 已办理税务登记,依法纳税;

④ 法定代表人或负责人在3年内未曾担任过被撤销进出口经营资格的企业的法定代表人或负责人。

● 510. 享受出口货物退(免)税的企业有哪些

享受出口货物退(免)税的出口企业具体有下列几类:

(1) 经授权出口管理机关批准的有进出口经营权的外贸企业,含外贸总公司和到异地设立的经授权出口管理机关批准的有进出口经营权的独立核算的分支机构。

(2) 经授权出口管理机关批准的有进出口经营权的自营生产企业和生产型集团公司。

(3) 外商投资企业。

(4) 委托外贸企业代理出口的生产企业。

(5) 特准退税企业。这类企业有：

① 将货物运出境外用于对外承包项目的对外承包工程公司。

② 对外承接修理修配业务的企业。

③ 将货物销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的外轮供应公司、远洋运输供应公司。

④ 在国内采购货物并运往境外作为在国外投资的企业。

⑤ 利用外国政府贷款或国际金融组织贷款,通过国际招标的机电产品中标企业。

⑥ 境外带料加工装配业务使用出境设备、原材料和散件的企业。

⑦ 利用中国政府的援外优惠贷款和合资合作项目基金方式下出口货物的企业。

⑧ 对外进行补偿贸易项目和易货贸易,以及对港澳台贸易而享受退税的企业。

⑨ 按国家规定计划向加工出口企业销售“出口专用”钢材的列名钢铁企业。

⑩ 国家旅游局所属中国免税品公司统一管理的出境口岸免税店。

⑪ 贵重货物指定退税企业。

⑫ 为国外航空公司生产并供应航空食品的国内航空公司。

⑬ 向国内海上石油天然气开采企业销售列明海洋工程结构物产品的国内生产企业。

### ● 511. 哪些出口货物准予退(免)税

准予退(免)税的出口货物,除另有规定者外,必须同时具备以下四个条件:

(1) 必须是属于增值税、消费税征收范围的货物。增值税、消费税的征收范围,包括除直接向农业生产者收购的免税农产品以外的所有增值税应税货物,以及烟、酒、化妆品等十一类列举征收消费税的消费品。

之所以必须具备这一条件,是因为对出口货物退(免)税只能是对征收增值税、消费税的货物退还或免征其已纳税额和应纳税额。未征收增值税、消费税的货物(包括国家规定免税的货物)不能退税,以充分体现“未征不退”的原则。

(2) 必须是报关离境出口的货物。所谓出口即输出关口,它包括自营出口和委托代理出口两种形式。区别货物是否报关离境出口是确定货物是否属于退(免)税范围的主要标准之一。凡在国内销售不报关离境的货物,除另有规定者外,不论出口企业是以外汇还是以人民币结算,也不论出口企业在财务上如何处理,均不得视为出口货物予以退税。

对境内销售收取外汇的货物,如宾馆、饭店等收取外汇的货物等等,因不符合离境出口条件,均不能给予退(免)税。

(3) 必须是在财务上作出口销售处理的货物。出口货物只有在财务上作出口销售处理后,才能办理退(免)税。也就是说,出口退(免)税的规定只适用于贸易性的出口货物,而对非贸易性的出口货物如捐赠的礼品、在国内个人购买自带出境的货物(另有规定除外)、样品、展品、邮寄品等等,因其一般在财务上不作销售处理,故按照现行规定不能退(免)税。

(4) 必须是已收汇并经核销的货物。按照现行规定,出口企业申请办理退(免)税的出口货物必须是已收取外汇并经外汇管

理部门核销的货物。

一般情况下,出口企业向税务机关申请办理退(免)税的货物,必须同时具备以上四个条件。但是,生产企业(包括有进出口经营权的生产企业、委托外贸企业代理出口的生产企业、外商投资企业,下同)申请办理出口货物退(免)税时必须增加一个条件:即申请退(免)税的货物必须是生产企业的自产货物。

● 512. 什么是自产货物

自产货物是指生产企业购进原辅材料,经过本企业加工生产或委托加工生产的货物(含扩散加工产品、协作生产产品)。

● 513. 生产企业视同自产产品范围有哪些

生产企业视同自产产品范围如下:

(1) 外购的与本企业所生产的产品名称、性能相同,且使用本企业注册商标的产品。

(2) 外购的与本企业所生产的产品配套出口的产品。

(3) 收购经主管出口退税的税务机关认可的集团公司(或总厂)成员企业(或分厂)的产品。

(4) 委托加工收回的产品。

● 514. 哪些外购的与本企业所生产的产品名称、性能相同,且使用本企业注册商标的产品可视同自产货物

生产企业出口外购的产品,凡同时符合以下条件的可视同自产货物办理退税:

(1) 与本企业所生产的产品名称、性能相同。

(2) 使用本企业注册商标或外商提供给本企业使用的商标。

(3) 出口给进口本企业自产产品的外商。

● 515. 哪些外购的与本企业所生产的产品配套出口的产品可视同自产货物

生产企业外购的与本企业所生产的产品配套出口的产品,若

出口给进口本企业自产产品的外商,符合下列条件之一的,可视同自产产品办理退税:

- (1) 用于维修本企业出口的自产产品的工具、零部件、配件;
- (2) 不经过本企业加工或组装,出口后能直接与本企业自产产品组合成成套产品的。

● 516. 哪些收购经主管出口退税的税务机关认可的集团公司(或总厂)成员企业(或分厂)的产品可视同自产产品

凡同时符合下列条件的,主管出口退税的税务机关可认定为集团成员,集团公司(或总厂,下同)收购成员企业(或分厂,下同)生产的产品,可视同自产产品办理退(免)税:

- (1) 经县级以上政府主管部门批准为集团公司成员的企业,或由集团公司控股的生产企业;
- (2) 集团公司及其成员企业均实行生产企业财务会计制度;
- (3) 集团公司必须将有关成员企业的证明材料报送给主管出口退税的税务机关。

● 517. 生产企业委托加工收回的什么产品可视同自产产品

生产企业委托加工收回的产品,同时符合下列条件的,可视同自产产品办理退税:

- (1) 必须与本企业生产的产品名称、性能相同,或者是用本企业生产的产品再委托深加工收回的产品。
- (2) 出口给进口本企业自产产品的外商。
- (3) 委托方执行的是生产企业财务会计制度。
- (4) 委托方与受托方必须签订委托加工协议,主要原材料必须由委托方提供,受托方不垫付资金,只收取加工费,开具加工费(含代垫的辅助材料)的增值税专用发票。

● 518. 特准退(免)税的货物有哪些

在出口货物中,有一些虽然不同时具备上述四个条件,但由于

这些货物销售方式、消费环节、结算办法的特殊性,以及国际间的特殊情况,国家特准退还或免征其增值税和消费税。这些货物主要有:

- (1) 对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的货物。
- (2) 对外承接修理修配业务的企业用于对外修理修配的货物。
- (3) 外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的货物。
- (4) 企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物。
- (5) 利用外国政府贷款或国际金融组织贷款,通过国际招标由国内企业中标的机电产品。
- (6) 对境外带料加工装配业务所使用的出境设备、原材料和散件。
- (7) 利用中国政府的援外优惠贷款和合资合作项目基金方式下出口的货物。
- (8) 对外补偿贸易及易货贸易、小额贸易出口的货物。
- (9) 对港澳台贸易的货物。
- (10) 列名钢铁企业销售给加工出口企业用于生产出口货物的钢材。
- (11) 从1995年1月1日起,外国驻华使馆、领事馆在指定的加油站购买的自用汽油、柴油。
- (12) 保税区内企业从区外有进出口经营权的企业购进货物,保税区内企业将这部分货物出口或加工后再出口的货物。
- (13) 对保税区外的出口企业委托保税区内仓储企业仓储并代理报关离境地的货物。
- (14) 从1995年7月1日起,对外经贸部批准设立的外商投资性公司,为其所投资的企业代理出口该企业自产的货物,如其所

投资的企业属于外商投资新企业及老企业的新上项目,被代理出口的货物可给予退(免)税;如其所投资的企业属于 2000 年前其出口货物要求继续实行免税的老企业,被代理出口的货物在 2001 年前实行免税。

(15) 从 1996 年 9 月 1 日起,国家旅游局所属中国免税品公司统一管理的出境口岸免税店销售的卷烟、酒、工艺品、丝绸、服装和保健品(包括药品)等六大类国产品。

(16) 从 1997 年 12 月 23 日起,外国驻华使(领)馆及其外交人员购买的列名中国产物品。

(17) 从 1999 年 9 月 1 日起,国家经贸委下达的国家计划内出口的原油。

(18) 从 1999 年 9 月 1 日起,外商投资企业采购国产设备。

(19) 从 2000 年 7 月 1 日起,出口企业出口的甲胺磷、罗菌灵、氰戊菊脂、甲基硫菌灵、克百威、异丙威、对硫磷中的乙基对硫磷等货物。

(20) 出口企业从小规模纳税人购进并持普通发票的抽纱、工艺品、香料油、山货、草柳竹藤制品、鱼网鱼具、松香、五倍子、生漆、鬃尾、山羊板皮、纸制品等 12 类货物。

(21) 从 2002 年 1 月 1 日起,国内航空公司生产并销售给国外航空公司的航空食品。

(22) 从 2002 年 5 月 1 日起,国内生产企业与国内海上石油天然气开采企业签署的购销合同所涉及的海洋工程结构物产品。

#### ● 519. 哪些出口货物实行免税但不予退税

现行的《增值税暂行条例》和《消费税暂行条例》规定:某些货物在国内是免税的,因而此类货物出口后也是以不含税成本进入国际市场进行竞争的。根据“未征不退”的原则,对国家统一规定的免税货物出口不再予以退税。

- (1) 来料加工复出口的货物。
- (2) 避孕药品和用具、古旧图书。
- (3) 有出口卷烟经营权的企业出口国家出口卷烟计划内的卷烟。
- (4) 军品以及军队系统企业出口军需部门调拨的货物。
- (5) 国家规定的其他免税货物。如：
  - ① 农业生产者销售的自产农业产品；
  - ② 饲料；
  - ③ 农膜；
  - ④ 化肥生产企业生产销售的碳酸氢铵、普通过磷酸钙、钙镁磷肥、复混肥、钾肥、重钙，原生产碳酸氢铵、普通过磷酸钙、钙镁磷肥产品的小化肥生产企业改产生生产销售的尿素、磷铵和硫磷铵；
  - ⑤ 农药生产企业销售的敌敌畏、氧乐果、六硫磷等；
  - ⑥ 批发和零售的种子、种苗、化肥、农药、农机；
  - ⑦ 电影制片厂销售的电影拷贝。

出口享受免征增值税的货物，其耗用的原材料、零部件等支付的进项税额，包括准予抵扣的运输费用所含的进项税额，不能从内销货物的销项税额中抵扣，应计入产品成本处理。

#### ● 520. 哪些出口货物特定不予退税也不予免税

对一些特定出口的货物，虽然已经征收了增值税、消费税，也同时具备前面所述的出口货物退（免）税应具备的四个条件，但根据国家宏观调控政策的需要，除经国家批准属于进料加工复出口贸易外，不予退还或免征增值税、消费税。主要有以下货物：

- (1) 原油（指国家计划外出口的原油）以及中外合作油（气）田开采的天然气；
- (2) 国家禁止出口的货物，包括天然牛黄、麝香、铜及铜基合金白金等（进料加工复出口除外）；

(3) 援外出口货物(利用中国政府的援外优惠贷款和援外合资合作项目基金方式下出口的货物除外);

(4) 外贸企业从小规模纳税人企业购进并持普通发票的一般货物(出口企业从小规模纳税人企业购进可享受出口退税的特殊货物除外);

(5) 非指定外贸企业出口的贵重产品;

(6) 有出口卷烟经营权的企业出口国家出口计划外的卷烟;

(7) 从 1995 年 7 月 1 日起,非保税区运往保税区的货物;

(8) 生产企业自营或委托出口的非自产货物;

(9) 从 1996 年 4 月 1 日起,非生产企业、非市县外贸企业、非农业产品收购单位、非基层供销社和非成套机电设备供应公司销售给外贸企业出口的货物。

### ● 521. 对属于进料加工复出口贸易的不予退(免)税出口货物有何规定

为了鼓励企业进口我国紧缺资源加工复出口,拓宽对外贸易渠道,对不予退(免)税出口货物,凭有关部门进料加工批件及有关单证,可以办理出口货物退(免)税。

### ● 522. 对不予退(免)税出口货物如何计算应纳税额

对一些出口货物,在国家下发的有关文件中,有的说不予退税,有的说不予退(免)税,是否不予退税的货物可以免税?财政部、国家税务总局《关于出口货物税收若干问题的补充通知》(财税字[1997]14号)第四条明确规定:出口国家规定不予退税的货物,应按照出口货物所取得的销售收入征收增值税。计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{出口货物销售收入} \times \text{外汇人民币牌价} \times \text{规定税率} - \text{进项税额}$$

### ● 523. 什么是保税区

保税区的全称为加工贸易保税区,即一个国家划出一定范围,

在海关的监管之下,对为制造出口货物而进口的原材料、零部件以及在区内储存、加工、装配后需复出境的货物,准予暂缓办理纳税手续。进入保税区的货物属于海关保税货物,自进口之日起至全部出口之日止,受海关监管。我们所称的保税区一般是指经国务院批准认定的保税区。

● 524. 对运往保税区内货物,退(免)税是如何规定的

(1) 自1995年7月1日起,对非保税区的货物出口到保税区一律不予退(免)税(海关不予签发出出口报关单退税联)。非保税区企业在销售货物时应按规定缴纳增值税、消费税。

(2) 保税区内企业从区外有进出口经营权的企业购进货物,区外的供货企业应向保税区内企业提供“税收(出口货物专用)缴款书”或“完税分割单”,保税区内企业将这部分货物出口或加工再出口后,凭该批货物的专用缴款书或分割单、运往保税区的由海关签发的《出口货物备案清单》及其他有关凭证申报办理退税。

(3) 对保税区外的出口企业将出口货物销售给国外客户,并将货物存放在保税区内,由仓储企业代理报关离境的出口货物,保税区外的出口企业可凭该批出口货物的增值税专用发票和税收(出口货物专用)缴款书(生产企业可不需提供)、运往保税区的出口货物报关单、仓储企业提供的仓储凭证及出口备案清单、结汇水单等凭证向税务机关申请办理退税。

● 525. 对存入出口监管仓库的货物,海关是如何处理的

(1) 对存入出口监管仓库的货物,在货物实际离境出口后,出境地海关方予签发出出口退税专用报关单并作出口统计。报关出口但实际不离境,不予办理出口退税,海关不得签发出出口退税专用报关单。

(2) 存入出口监管仓库的货物,如需再销售给内资生产企业及三资企业进行深加工产品复出口的,海关按深加工结转的有关

规定办理,不予签发出口退税专用报关单,也不作统计。

● 526. 保税区外企业从保税区内企业购进海关监管的保税进口料件,退(免)税政策上是如何规定的

保税区外企业以进料加工贸易方式从保税区内企业购进海关监管的保税进口料件经加工装配后,直接复出口到境外的,可视同境外购进的进口料件,按有关规定办理退(免)税;如以来料加工贸易方式从保税区内进口料件,直接复出口到境外的,可视同境外进口料件,按有关规定办理免税。

● 527. 保税区内企业从区外购进货物,然后将这部分货物出口或加工后再出口,退(免)税政策是如何规定的

保税区内企业从区外购进货物时必须向税务机关申报备案购进货物的增值税专用发票的有关内容,将这部分货物出口或加工后再出口的,可办理出口退(免)税。

● 528. 外商将从保税区外的出口企业购进货物在保税区内仓储,然后再出口,退(免)税政策是如何规定的

保税区外的出口企业销售给外商的出口货物,如外商将货物存放在保税区内仓储企业,离境时由仓储企业办理报关手续的,保税区外的出口企业可凭货物进入保税区的出口货物报关单(出口退税专用)、仓储企业的出口备案清单及其他规定的凭证,向税务机关申请办理退税。保税区海关须在上述货物全部离境后,方可签发货物进入保税区的出口货物报关单(出口退税专用)。

● 529. 什么是出口加工区

出口加工区(以下简称加工区)是指经国务院批准,由海关监管的特殊封闭区域。加工区必须设立符合海关监管要求的隔离设施和有效的监控系统;海关在加工区内设定专门的监管机构,并依照《中华人民共和国海关对出口加工区监管的暂行办法》对进、出加工区的货物及区内相关场所实行 24 小时监管制度。

● 530. 加工区与保税区有什么区别

加工区入境货物的减免税收政策基本是参照保税区现有政策制定的,没有新的优惠。但有以下几个方面的区别:

(1) 在功能上,加工区的功能单一,仅限于产品外销的加工贸易,但区内可设立少量为加工企业生产提供服务的仓储企业以及经海关核准专门从事加工区内货物进出的运输企业。

(2) 国内原材料、物料等进入加工区视同出口,海关按照对出口货物的有关规定办理报关手续,并签发出口退税报关单。区外企业凭报关单(出口退税联)及有关凭证向税务部门办理出口退(免)税手续。

(3) 对加工区运往区外的货物,海关按照对进口货物的有关规定办理报关手续,并按制成品征税。

(4) 国家对区内加工出口的产品和应税劳务免征增值税、消费税。

● 531. 对进出口加工区的货物,海关办理什么手续

对出口加工区运往区外的货物,海关按照对进口货物的有关规定办理进口报关手续,并对报关的货物征收增值税、消费税;对出口加工区外企业运入出口加工区的货物视同出口,由海关办理出口报关手续,签发出口货物报关单(出口退税专用)。这就是我们常说的“境内关外”,出口加工区在关境以外。

● 532. 哪些货物运入出口加工区可以办理退(免)税

区外出口企业销售给出口加工区内企业并运入出口加工区供区内企业使用的国产设备、原材料、零部件、元器件、包装物料,以及建造基础设施、加工企业和行政管理部门生产、办公用房的基建物资(不包括水、电、气),区外企业可凭海关签发的出口货物报关单(出口退税专用)和其他现行规定的出口退税凭证,向税务机关申报办理退(免)税。区内生产企业生产出口货物耗用的水、电、

气,其所含的增值税准予退还给区内生产企业。

● 533. 哪些货物运入出口加工区不可以办理退(免)税

对区外企业销售给区内企业、行政管理部门并运入出口加工区供其使用的生活消费品、交通运输工具,海关不予签发出口货物报关单(出口退税专用),税务部门不予办理退(免)税。

对区外企业销售给区内企业、行政管理部门并运入出口加工区供其使用的进口机器、设备、原材料、零部件、元器件、包装物料和基建物资,海关不予签发出口货物报关单(出口退税专用),税务部门不予办理退(免)税。

● 534. 出口加工区内生产企业生产出口货物耗用的水、电、气,是否可以办理退(免)税,具体有何规定

出口加工区内生产企业生产出口货物耗用的水、电、气,准予退还所含的增值税。但是,水、电、气的增值税是退给区内企业的。

区内企业须按季填报《出口加工区内生产企业耗用水、电、气退税申报表》,并附送下列凭证向退税机关申报办理退税手续:

(1) 供水、供电、供气公司(或单位)开具的增值税专用发票(抵扣联);

(2) 支付水、电、气费用的银行结算凭证(复印件加盖银行印章)。

● 535. 出口加工区内生产企业生产出口货物耗用的水、电、气应退税额如何计算

应退税额 = 增值税专用发票注明的进项金额 × 退税税率

水、电、气的退税率为 13%,如供应单位按简易办法征收增值税的,退税率为征收率。

● 536. 出口加工区内企业在区内加工、生产并销售的货物,税收是如何规定的

对区内企业在区内加工、生产并销售的货物,凡属于货物直接

出口和销售给区内企业的,免征增值税、消费税。对区内企业出口的货物,不予办理退税。

● 537. 对出口加工区内企业的其他税收政策有何规定

区内企业按现行有关法律、法规、规章缴纳地方各税。区内的内资企业按国家现行企业所得税法规、规章缴纳所得税,外商投资企业比照现行有关经济技术开发区的所得税政策执行。

● 538. 出口高新技术产品在退(免)税上有何规定

根据财税字[1999]273号《财政部、国家税务总局关于贯彻落实〈中共中央国务院关于加强技术创新,发展高科技,实现产业化的决定〉有关税收问题的通知》,对列入科技部、外经贸部《中国高新技术商品出口目录》的产品,凡出口退税率未达到征税率的,经国家税务总局核准,产品出口后,可按征税率及现行出口退税管理规定办理退税。从2004年1月1日起,出口《高新技术商品出口目录》(2003年版)内的产品统一按财税字[2003]222号文件规定的退税率执行。

● 539. 如何确定享受退(免)税优惠的高新技术产品

享受出口退(免)税的高新技术产品,必须同时符合以下条件:

(1) 必须经省科技厅认定,并持有省科技厅统一印发的《高新技术产品认定证书》或省级以上(含省级)有权主管部门出具的有关认定证书。

(2) 《高新技术产品认定证书》上注明的产品代码必须与《中国高新技术产品出口目录》(以下简称《目录》)上注明的海关编码一致,《高新技术产品认定证书》的认定有效期限,必须与《目录》规定的年度相一致。《目录》有变动的,企业必须自变动年度起重新申请办理《高新技术产品认定证书》。

(3) 增值税专用发票上注明的“货物名称”必须与认定证书

上认定的产品名称相一致。

#### ● 540. 如何办理高新技术产品出口退税申报

出口企业在申报退税时除报送规定的退税单证外,还必须报送省科技厅出具的《高新技术产品认定证书》复印件或认定证明材料。其申报退税的高新技术商品代码在基本商品代码后加“8”。

#### ● 541. 外商投资企业购买国产设备享受退税的范围和条件是什么

(1) 享受国产设备退税的外商投资企业,是指已经办理税务登记的外商投资企业,包括中外合资企业、中外合作企业、外商独资企业。

(2) 外商投资企业的外国投资者已投入的资本金必须达到企业投资各方已到位资本金的 25% 以上(含 25%)。

(3) 享受退税的设备范围,是指符合《国务院关于调整进口设备税收政策的通知》(国发[1997]37号)中规定的《外商投资产业指导目录》(鼓励类和限制乙类),以及当前国家重点鼓励发展的产业、产品和技术目录的投资项目,在国内采购的设备。

对符合上述规定的项目,购货合同中列名的随设备购进的部分塑料件、橡胶件、陶瓷件及石化项目用的管材等,也可以退税。

对列入国务院《外商投资项目不予免税的进口商品目录》和《国内投资项目不予免税的进口商品目录》,在国内采购的设备,不能享受退税的税收优惠政策。

(4) 享受退税的设备,必须同时具备以下两个条件:

① 必须是以货币购进的未使用过的国产设备,不包括投资方的实物投资和无形资产投资。

② 必须是在税务机关核定退税投资总额内且在 1999 年 9 月 1 日以后购进的国产设备。

国产设备是指中华人民共和国境内生产的设备。

核定退税投资总额,按以下公式计算:

核定退税投资总额 = 投资各方的货币投资总额 - 已购免税进口设备总值

● 542. 外商投资企业采购国产设备已购免税进口设备总值如何掌握

外商投资企业向其主管退税税务机关申请办理购进国产设备登记备案手续时,“已购免税进口设备总值”应根据企业附报的由外经贸主管部门出具的《外商投资企业采购国产设备退税管理确认书》中注明的“企业已购进口设备总额”确定;办理完“购进国产设备的登记备案”手续后发生的进口免税设备,主管退税税务机关应根据有权外经贸部门出具的“外商投资企业设备更新或技术改造进口国内不属生产同类设备证明”和企业提供的“进口货物报关单”上注明的进口总额,计算并确定退税投资项目的“累计已购免税进口总值”。

● 543. 外商投资企业采购国产设备后如何向主管税务机关办理登记备案手续

凡符合退税范围条件的外商投资企业,在履行每份国产设备采购合同第一次购买国产设备前,应持《外商投资企业采购国产设备登记手册》(到主管退税机关领取),并附以下资料,到其主管退税税务机关申请办理购进国产设备的登记备案手续:

- (1) 企业法人营业执照(副本)复印件;
- (2) 税务登记证(副本)复印件;
- (3) 出口退税登记证(副本)复印件;
- (4) 企业可行性研究报告和合同章程协议复印件;
- (5) 外经贸主管部门项目批准证书复印件;
- (6) 进口设备清单;

- (7) 投资方实物投资原始凭证复印件;
- (8) 国产设备供货合同复印件;
- (9) 验资报告;
- (10) 合同章程审批部门出具的《外商投资企业采购国产设备退税管理确认书》。

#### ● 544. 外商投资企业采购国产设备后如何办理退税

外商投资企业购进国产设备后,按每份合同所采购的国产设备填写《出口货物退(免)税申报表》,同时附送以下资料向其主管退税税务机关申请办理国产设备的退税手续:

- (1) 专用发票;
- (2) 税收(出口货物专用)缴款书;
- (3) 付款凭证;
- (4) 登记手册;
- (5) 国产设备供货合同复印件。

#### ● 545. 外商投资企业采购国产设备如何取得税收(出口货物专用)缴款书

外商投资企业采购国产设备时,购货企业将主管退税机关审批签章的登记手册第1页复印件提供给供货企业,供货企业准予开具增值税专用发票,并将登记手册第1页复印件和供货合同复印件及有关资料提供给主管征税税务机关,供货企业主管征税税务机关根据供货企业提供的登记手册第1页复印件、供货合同复印件及有关资料,审核无误后,按规定开具税收(出口货物专用)缴款书。

#### ● 546. 外商投资企业采购国产设备的应退税额如何计算

购进国产设备的应退税额按以下公式计算:

应退税额 = 增值税专用发票注明的金额 × 适用增值税税率

● 547. 对已退税的外商投资企业的国产设备应如何进行管理

对外商投资企业购进的国产设备,由其主管退税税务机关负责监管,监管期为5年。在监管期内发生转让、赠送等设备所有权转移行为,或者发生出租、再投资行为的,应按以下计算公式,由主管退税机关补征其已退税款入中央库:

$$\text{应补税款} = \text{增值税专用发票上注明的金额} \times \frac{\text{设备折余价值}}{\text{设备原值}} \times \text{适用增值税税率}$$

设备折余价值 = 设备原值 - 累计已提折旧

设备原值和已提折旧按企业会计核算数据计算。

● 548. 外商投资企业购进国产零部件就地安装后形成设备生产线,对外购的不属于“设备”范围的零部件(是单个不属于固定资产的),是否能享受退税

为鼓励企业使用国产设备,对同时符合以下条件的国产零部件,可比照国产设备,准予办理退税:

- (1) 经有权外经贸部门认定的符合退税的投资项目;
- (2) 同一投资项目内使用,并在购货合同上列明;
- (3) 按照财务制度规定,通过“在建工程”科目核算后形成固定资产;
- (4) 未列入国务院《外商投资项目不予免税的进口商品目录》和《国内投资项目不予免税的进口商品目录》。

● 549. 外商投资企业在投资总额内,从流通企业购进的国产设备能否享受退税

外商投资企业在投资总额内,从流通企业购进的设备,不符合享受退税的设备条件,供货企业主管税务机关不得开具税收(出口货物专用)缴款书。

● 550. 非增值税纳税人的外商投资企业、小规模纳税人的外商投资企业以及在保税区设立的外商投资企业,其采购的国产设备能否办理退税

非增值税纳税人的外商投资企业、小规模纳税人的外商投资企业以及在保税区设立的外商投资企业,其采购的国产设备凡符合《国家税务总局关于印发〈外商投资企业采购国产设备退税管理试行办法〉的通知》(国税发[1999]171号)有关规定的,可按照有关规定办理退税。

● 551. 外商投资企业以包工包料方式委托其他企业承建的工程项目,由承建企业采购的国产设备,如何办理退税

外商投资企业以包工包料方式委托其他企业承建的工程项目,由承建企业采购的国产设备,凡符合国税发[1999]171号文件有关规定的,外商投资企业可与承建企业签订委托购买国产设备协议,承建企业凭委托购买国产设备协议和外商投资企业提供的《外商投资企业采购国产设备登记手册》采购国产设备,并取得增值税专用发票和增值税税收(出口货物专用)缴款书,交由外商投资企业按照有关规定办理退税。

● 552. 什么是代理出口业务

代理出口是指外贸企业或其他出口企业,受委托单位的委托,代办出口货物的一种出口业务。代理出口业务的特点是,受托单位对出口货物不作进货和自营出口销售的账务处理,不承担出口货物的盈亏。在代理出口业务中受托方收取一定比例的手续费。委托企业属自营出口销售。

● 553. 代理出口货物退(免)税是如何规定的

代理出口货物退(免)税的计算,根据退税税款归属原则,应在代理出口货物的委托方进行。

(1) 委托方是生产企业的退(免)税规定。若委托方是生产

企业(不论生产企业是否具有进出口经营权),其委托代理出口货物比照生产企业的自营出口货物,现行规定按“免、抵、退”办法计算退(免)税款。

若委托方属于小规模纳税人,其委托代理出口的货物,一律免征增值税、消费税,其进项税额不予抵扣或退税。

(2) 委托方是有出口经营权的其他企业的退税规定。根据现行政策规定,委托方是有出口经营权的其他企业,如外贸企业、工贸企业等,代理出口货物的应退税款,应依据该货物增值税专用发票的金额和相关退税率计算确定。

#### ● 554. 委托代理出口货物准予办理退税的企业范围及货物范围是什么

(1) 有出口经营权的商业、物资、供销、外贸、工贸等企业收购的货物委托代理出口按规定由委托方办理退税。

(2) 对无出口经营权的流通性公司经营的货物及生产企业外购货物委托出口企业代理出口的,一律不予办理退税。

(3) 生产企业(无论是否有进出口经营权)委托外贸企业代理出口的自产货物,由生产企业办理免、抵、退税。

#### ● 555. 委托代理出口货物申请办理退(免)税时,需提供哪些凭证资料

委托方在申请办理退(免)税时,必须提供下列凭证资料:

- (1) 代理出口货物证明;
- (2) 出口货物报关单(出口退税专用);
- (3) 出口货物收汇核销单(出口退税专用);
- (4) 代理出口协议(合同)副本;
- (5) 出口货物销售明细账。

#### ● 556. 对外修理修配业务如何办理退税

对外修理修配是指企业耗用国内生产的零部件及原材料为外

商修理船舶或其他设备等的业务。

目前对外修理修配业务存在两种方式：一是生产企业直接承接的国外修理修配业务；二是外贸企业承接国外修理修配业务后委托生产企业进行的修理修配业务。

(1) 生产企业承接的修理修配业务退税规定。生产企业在修理修配的货物复出境后，可向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退(免)税申报表》，同时提供以下凭证资料：

① 已用于修理修配的零部件、原材料等的购货增值税专用发票和货物出库单；

② 修理修配发票；

③ 修理修配货物复出口报关单(出口退税专用)；

④ 出口收汇核销单(出口退税专用)。

(2) 外贸企业承接国外修理修配业务后委托生产企业进行的修理修配业务，其应退税额按照生产企业开具的修理修配专用发票(专用税票)所列税额计算。

外贸出口企业承接国外修理修配业务后委托生产企业修理修配的货物复出口后，办理修理修配增值税的退税须提供以下凭证资料：

① 受托生产企业修理修配增值税专用发票(税款抵扣联)；

② 外贸企业开给外方的修理修配发票；

③ 修理修配货物复出口报关单(出口退税专用)；

④ 出口收汇核销单(出口退税专用)。

● 557. 对外承包工程公司运出境外用于对外承包工程项目的设备、原材料、施工机械等货物，在货物报关出口后，如何办理退税

对外承包工程又称国际承包，它是指我国对外承包公司承揽的以外国政府、国际组织或公司为主的建设项目，以及物资采购和

其他承包业务。

对外承包工程公司运出境外用于对外承包工程项目的设备、原材料、施工机械等货物,在货物报关出口后,可向当地主管出口退税的税务机关申请退税。

对外承包工程公司运出境外用于对外承包工程项目的设备、原材料、施工机械等货物办理退税时除提供出口货物退(免)税申报表外,还应提供以下凭证资料:

- (1) 购进货物的增值税专用发票(抵扣联);
- (2) 出口货物报关单(出口退税专用);
- (3) 对外承包工程合同;
- (4) 税收(出口货物专用)缴款书;
- (5) 税务机关要求提供的其他凭证资料。

**● 558. 不是增值税一般纳税人对外承包工程公司如何办理退税**

经有关部门批准具有对外经济合作经营权的对外承包工程公司,凡不是增值税一般纳税人的,购进与对外承包工程相关的出口货物时,供货生产企业可凭对外承包工程公司提供的对外经济合作经营权批准证书(复印件)等凭证向税务机关申请开具税收(出口货物专用)缴款书。对外承包工程公司凭税收(出口货物专用)缴款书、普通发票或增值税专用发票以及其他规定的凭证,向主管税务机关申请办理与对外承包工程相关的出口货物退税。

**● 559. 国内航空供应公司向国外航空公司销售航空食品如何办理退税**

从2002年1月1日起,对国内航空公司生产并销售给国外航空公司的航空食品,视同出口货物,实行“免、抵、退”税管理。

国内航空公司申报办理“免、抵、退”税时,须提供下列凭证:

- (1) 与外国航空公司签订的配餐合同;

- (2) 外国航空公司提供的配餐计划表;
- (3) 外国航空公司每一个航班乘务长签字的送货清单;
- (4) 销售发票(须列明销售货物的名称、数量、销售金额);
- (5) 税务机关要求提供的其他凭证。

#### ● 560. 销售海洋工程结构物如何办理退税

对2002年5月1日以后,国内生产企业与国内海上石油天然气开采企业签署的购销合同所涉及的海洋工程结构物产品,在销售时实行“免、抵、退”税管理办法。

国内生产企业在向海上石油天然气开采企业销售列明海洋工程结构物产品时应开具普通发票,不得开具增值税专用发票。

国内生产企业销售的海洋工程结构物产品在财务上作销售处理后,持开具的普通发票、购销合同等凭证,向当地主管税务机关申报办理免、抵、退税手续。

#### ● 561. 出口企业出口样品、展品在什么情况下能办理退税

出口企业报关出口的样品、展品,如出口企业最终在境外将其销售并收汇的,准予凭出口样品、展品的出口货物报关单(出口退税专用)、出口收汇核销单(出口退税专用)及其他规定的退税凭证办理退税。

#### ● 562. 什么是易货贸易,其退(免)税有何规定

易货贸易是指在换货的基础上,把等值的出口货物和进口货物直接结合起来的贸易方式。易货贸易退(免)税规定,易货贸易出口销售在核算上基本同于自营出口销售。只是在外汇结算上,易货贸易一般是相互记账,收不到外汇。对易货贸易的出口退税,主要是比照自营出口退税的管理方法办理。在提供退税有效凭证上,可用《易货贸易合同》替代《出口收汇核销单》。

#### ● 563. 境外带料加工贸易在退(免)税政策上是如何规定的

- (1) 从事境外带料加工贸易业务的企业是指经外经贸部批

准,作为实物性投资的出境设备、原材料和散件,享受出口退税优惠政策,按国家统一规定的退税率执行。

(2) 生产性企业向境外投资的原材料、散件等生产用材料,如属于自产的,按一般贸易或加工贸易出口货物的退(免)税规定执行。

(3) 如投资的货物是外购的,按以下公式计算退税:

对境外带料加工装配业务方式出口的货物,依以下计算公式计算其应退税额:

应退税额 = 增值税专用发票所列明的金额(进口设备为海关代征增值税专用发票缴款书列明的完税价格,下同) × 适用退税率

其中境外带料加工装配业务中使用的二手设备应退税额计算公式为:

应退税额 = 增值税专用发票列明的金额 × 设备折余价值 ÷ 设备原值 × 适用退税率

设备折余价值 = 设备原值 - 已提折旧

设备原值和已提折旧按企业会计核算数据计算。

应退税额 =  $\frac{\text{购货发票列明的金额}}{1 + \text{扣除率}} \times \frac{\text{设备折余价值}}{\text{设备原值}} \times \text{适用退税率}$

税率

上述公式中的扣除率为购货时的货物征税税率。

● 564. 申请境外带料加工贸易出口货物退税需提供哪些资料

(1) 出口货物报关单(出口退税专用);

(2) 增值税专用发票(进口设备为海关代征增值税专用发票缴款书,生产企业自产货物除外);

(3) 税收(出口货物专用)缴款书(生产企业自产货物和二手设备免于提供);

(4) 境外带料加工装配企业批准书(复印件)。

● **565. 运往境外作为国外投资的货物,其退税是如何规定的**  
企业在国内购买运往境外作为国外投资的货物,国家规定对这类货物也视同出口货物予以退税。具体的退税办法是,企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物,可于所购货物报关出口后,向当地主管出口退税的税务机关报送《出口货物退(免)税申请表》和下列单证与资料,申请办理退税。

(1) 对外贸易经济合作部及其授权单位批准其在国外投资的文件;

(2) 在国外办理的企业注册登记副本和有关合同副本;

(3) 出口货物的购进增值税专用发票;

(4) 出口货物报关单(出口退税专用);

(5) 税收(出口货物专用)缴款书。

运往境外作为在国外投资货物的应退税额依出口货物购进的增值税专用发票所列的进项金额和规定退税率计算。

● **566. 销售“加工出口专用钢材”在税收政策上有什么规定**

(1) 列名钢铁企业在国家税务总局、国家冶金工业局下达的“加工出口专用钢材”计划内,按照核定的数量,同加工出口企业签订销售合同,按不含税销售额开具普通发票。

(2) 对列名钢铁企业以不含税价格销售给加工出口企业用于生产出口产品的钢材,免征增值税,其生产销售“加工出口专用钢材”所耗用外购货物支付的进项税额准予在其他内销货物的销项税额中抵扣。

(3) 列名钢铁企业销售“加工出口专用钢材”并在财务上作销售处理后,持钢材监管小组出具的《以产顶进钢材监管书》、普通发票复印件等凭证向主管其征税的税务机关申报办理免、抵税手续。

(4) 列名钢铁企业所在地主管征税的税务机关须在“加工出口专用钢材”销售并办理完毕免、抵税手续后3个月内,依据加工企业所在地国家税务局签发的“加工出口专用钢材购进确认单”对列名钢铁企业销售的“加工出口专用钢材”进行核销。

(5) 列名钢铁企业销售的“加工出口专用钢材”办理完毕“免、抵”税手续后,如发生退货,由加工出口企业向其所在地主管退税的税务机关申报办理注销已“免、抵”税“加工出口专用钢材”的手续,主管加工出口企业退税的税务机关应向列名钢铁企业所在地主管征税的税务机关发函告知已退货,同时列名钢铁企业也应及时主动地向其所在地主管征税的税务机关申报。

● 567. 使用“加工出口专用钢材”的加工企业在税收上是如何管理的

(1) 加工出口企业应在钢材运抵后5天内向当地主管出口退税的税务机关办理购进已免税钢材的登记备案手续,并按规定出具“加工出口专用钢材购进确认单”。

(2) 加工出口企业须在加工货物出口后3个月内持出口货物报关单、外汇核销单和海关签章的“加工出口专用钢材”监管书向当地主管出口退税的税务机关办理有关加工出口货物的退(免)税手续。

(3) 对加工出口企业利用已免税的“加工出口专用钢材”加工生产的货物,比照现行有关加工贸易(进料加工、来料加工)税收管理办法进行征(免)、退税管理。

(4) 出口企业未将“加工出口专用钢材”用于加工生产出口产品的,或加工产品未出口的,需全额追缴已免、抵的税款。如出口企业未经加工将钢材直接出口,应按增值税税率与一般贸易出口钢材规定的退税率之差补缴税款。

(5) 加工出口企业如将已免税的“加工出口专用钢材”转为

国内销售的,或加工产品未出口的,需全额补缴钢材已免、抵的税款。

#### ● 568. “以产顶进”钢材购进确认单如何办理

出口企业从列名钢铁生产企业购进“以产顶进”钢材用于加工出口产品的,应于“以产顶进”钢材运抵后5日内向主管退税税务机关申请办理《以产顶进钢材购进确认单》。列名钢铁企业据以办理免、抵税手续。

(1)《以产顶进钢材购进确认单》的申请。出口企业应持以下资料到主管退税税务机关申请办理《以产顶进钢材购进确认单》:

- ① 与列名企业签订的钢材购进合同原件及复印件;
- ② 列名企业开具的钢材销售普通发票原件及复印件;
- ③ 列名企业开具的发货单或发货明细表原件及复印件;
- ④ 加工企业出具的钢材入库单原件及复印件;
- ⑤ 与加工企业签订的委托加工合同原件及复印件;

⑥ 以上②~④项数量如超过两份,则需提供明细表,分别列明号码及数量或数量、金额。

(2)《以产顶进钢材购进确认单》的核销。出口企业须在加工产品出口后3个月内持出口报关单、外汇核销单和海关签章的监管书到主管退税税务机关办理出口核销手续。

如出口企业未将“以产顶进”钢材用于加工生产出口产品,或加工产品未出口的,须全额补缴钢材已免抵的税款;如出口企业未经加工将钢材直接出口,应按增值税征税税率与一般贸易出口钢材规定的退税率之差补缴其差额部分。

#### ● 569. 哪些项目可以享受中标机电产品的退(免)税政策

享受退(免)税的中标机电产品是指利用国际金融组织,包括国际货币基金组织、世界银行(包括国际复兴开发银行、国际开发

协会)、联合国农业发展基金、亚洲开发银行和外国政府贷款,由中国招标组织在国际上进行招标,国内生产企业、外贸企业或工贸公司中标,在国内生产或委托生产、加工或收购的机电产品。由外国企业中标再分包给国内企业供应的机电产品,视同国内企业中标机电产品。

● 570. 享受退(免)税的中标机电产品范围有哪些

(1) 对 2000 年 9 月 30 日前中标的机电产品以对外贸易经济合作部制定的《机电进出口商品目录》为准。

(2) 从 2000 年 10 月 1 日后,准予退税的机电产品,包括机械、电子、运输工具、光学仪器(海关出口商品代码第 84 ~ 90 章)、扩声器(海关出口商品代码 9207)、医用升降椅(海关出口商品代码 9402)、座具(海关出口商品代码 94011 ~ 94013)、电动玩具(海关出口商品代码 95038)、电子游戏机(海关出口商品代码 95041)、游戏用品(海关出口商品代码 95043)、其他电子游戏机(海关出口商品代码 9504901)、其他游戏用品(海关出口商品代码 95049090)、体育设备(海关出口商品代码 95069)、游乐场设备(海关出口商品代码 9508)。

● 571. 中标机电产品在办理退(免)税时须提供哪些资料

国内企业中标销售的机电产品,应提供下列凭证资料:

(1) 招标单位所在地主管税务机关签发的《中标证明通知书》;

(2) 由中国招标公司或其他国内招标组织签发的中标证明(正本);

(3) 中标人与中国招标公司或其他招标组织签订的供货合同(协议);

(4) 中标人按照标书规定及供货合同向用户发货的发货单;

(5) 销售中标机电产品的普通发票或外销发票;

(6) 中标机电产品用户收货清单。

国内企业中标再分包给国内生产企业供应的机电产品,还应提供与中标人签署的分包合同(协议)。

#### ● 572. 利用日本国际协力银行不附带条件贷款项目中标机电产品能否办理退税

对国际协力银行不附带条件贷款(即原日本输出入银行资金协力贷款)视同政府贷款,用该贷款建设的项目,由国内企业中标的机电产品准予退税。

#### ● 573. 什么是出口货物退(免)税实行按企业分类管理

为了更好地支持出口企业出口创汇,促进我国国民经济的发展,本着既保证出口退税及时、足额到位,又有效防范和打击骗取出口退税违法犯罪行为的原则,国家税务总局决定对出口货物退(免)税实行按企业分类管理、简化退税申报凭证的办法。要求各主管出口退税的税务机关应对本地区所辖出口企业(包括外商投资企业)进行分类管理,依据其近年来出口退(免)税的实际情况,将出口企业划分为 A、B、C、D 四类。

#### ● 574. 出口企业的分类名单如何确定

(1) A 类企业名单由各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局上报国家税务总局,国家税务总局会商外经贸部后审批下达。B 类、C 类、D 类企业名单的确定由各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局会商同级外经贸委(厅、局)后依据本地实际情况自定。如在一个省、市、自治区范围内符合条件的 B 类企业不足 10 户的,可在年出口额 3 000 万美元以下的企业中选定,补足 10 户。

(2) 出口企业的分类实行一年一审制。每年年度退税清算结束 1 个月内,各主管出口退税的税务机关应依上年出口退(免)税实际,对出口企业的分类重新进行调整。其中对建议为 A 类企业

的企业名单,由各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局于当年6月底前上报总局审批。

(3) 被确定为A类、B类的出口企业,如有骗税行为的,一经发现,自动丧失A类、B类企业申报退税的优惠待遇,除立即转为D类企业管理外,主管出口退税的税务机关还要依据现行有关规定对其进行处罚。

(4) 出口企业一经确定为D类企业,3年内不得转定为A类、B类、C类企业。

● 575. A类出口企业须具备什么条件,如何办理退(免)税

(1) A类企业须同时具备以下条件:

① 必须是生产船舶、大型成套机电设备等生产周期通常在1年以上产品的具有进出口经营权的生产企业;

② 年创汇额在3 000万美元以上;

③ 从未发生过骗税问题;

④ 企业拥有一定规模的资产,如发生骗税案件或错退税款问题,可抵押所退(免)税款;

⑤ 企业财务制度健全。

(2) 对A类企业实行先预退税后核销的管理办法。A类企业出口的货物,在其退税凭证尚未收集齐全的情况下,可凭出口合同、销售明细账,填具《生产企业自营(委托)出口货物免、抵、退税申报表》或《生产企业出口货物退(免)税申报表》申报退(免)税。经审核无误,主管税务机关可据此办理退(免)税的审核、审批手续。待该企业将有关退税凭证收集齐全后,再予逐笔复审(包括凭证审核、电子信息对审)核销已退(免)税款。所退(免)税款在年度终了后,按出口退税清算的规定进行清算,多退(免)税款予以补缴入中央库,少退(免)税款予以补退。

(3) 在退税指标不足时,对A企业优先办理退税。

**● 576. B类出口企业须具备什么条件,如何办理退(免)税**

(1) B类企业须同时具备以下条件:

① 连续2年创汇额在3 000万美元以上(生产企业可放宽为2 000万美元以上);

② 近3年来未发生过骗税或涉嫌骗税问题;

③ 企业拥有一定规模的资产,如发生骗税案件或错退税款问题可抵押所退(免)税款;

④ 企业财务制度健全。

(2) 对B类企业实行按简化凭证申报办理退税的管理办法。B类企业出口的货物,在货物报关出口后,可凭出口货物报关单(出口退税专用联)、增值税税收(出口货物专用)缴款书申报退(免)税。其他凭证(即出口收汇核销单、增值税专用发票、出口发票等辅助凭证)可不按月附送,但须装订成册备查。主管出口退税的税务机关经审核(包括凭证审核、电子信息对审)无误,即可办理退(免)税的审批手续。

对B类企业出口货物的出口收汇核销单,实行总量控制、年终清算,如在次年清算结束时尚未核销外汇的,除由外经贸主管部门按规定出具中、远期结汇证明的出口货物外,主管出口退税的税务机关应按比例从已退税款中扣回未核销外汇部分的税款。

(3) 在退税指标不足时,对B企业优先办理退税。

**● 577. C类出口企业须具备什么条件,如何办理退(免)税**

(1) C类企业须同时具备以下条件:

① 近3年来未发生过骗税问题;

② 企业财务制度健全。

(2) 对C类企业实行单证齐全方可申报办理退税的管理办法。C类企业出口货物,在货物报关出口后,须将出口货物报关单(出口退税专用联)、增值税税收(出口货物专用)缴款书、出口收

汇核销单、增值税专用发票等退税凭证收集齐全后,方可申报退税。主管出口退税的税务机关在认真审核其退税凭证、电子信息的基础上审批退税。

(3) 对 C 类企业的退税单证、电子信息要严格审核和强化对其财务核算监管力度。

● 578. 什么企业要确定为 D 类企业,如何对其管理

(1) D 类企业是指近 3 年来曾发生过骗税问题的出口企业。

(2) 对 D 类企业实行严格的退税申报、审核、审批管理办法。D 类企业出口货物退税的申报审批,除按 C 类企业办法管理外,主管出口退税的税务机关对其退税申报资料须进行严格审核,经调查核实,在确定出口货物的货款确已直接付给销货方且退税凭证、电子信息真实、齐全、无误的基础上审批退税。

(3) 对 D 类企业实行半年退税一次,并报省国家税务局进出口税收管理部门审批。

● 579. 对西部地区出口企业分类管理有何规定

(1) 根据国务院有关规定,西部地区出口企业是指注册地在重庆、四川、贵州、云南、西藏、陕西、甘肃、青海、宁夏、新疆、内蒙古、广西及湖南省湘西土家族苗族自治州和湖北省恩施土家族苗族自治州的出口企业。

(2) 西部地区 A 类企业须同时具备以下条件:

① 必须是生产船舶、大型成套机电设备等生产周期通常在半年以上产品的具有进出口经营权的生产企业。

具体行业和产品由西部地区出口企业所在地省级国家税务局商同级对外贸易经济主管部门后,报国家税务总局审批。

② 年创汇额 2 000 万美元以上。

③ 从未发生过骗税问题。

④ 企业拥有一定规模的资产,如发生骗税案件或错退税款问

题,可抵押所退(免)税款。

⑤ 企业财务制度健全。

(3) 西部地区 B 类企业须同时具备以下条件:

① 年创汇额 1 500 万美元以上(生产企业可放宽为 1 000 万美元以上);

② 近 3 年来未发生过骗税或涉嫌骗税问题;

③ 企业拥有一定规模的资产,如发生骗税案件或错退税款问题,可抵押所退(免)税款。

#### ● 580. 外商投资商业企业收购出口的国产货物是否准予办理退税

对依照《外商投资商业企业试点办法》(中华人民共和国经济贸易委员会、对外贸易经济合作第 12 号令)等有关法规批准设立的、具有进出口经营权的外商投资商业企业收购自营出口的国产货物,按照《财政部、国家税务总局关于中外合资商业企业出口货物退税问题的通知》(财税字[1998]119 号)的有关规定,自 2002 年 1 月 1 日起办理退(免)税。

#### ● 581. 什么是进料加工贸易

进料加工是指具有进出口经营权的企业,为了加工出口货物而用外汇从国外进口原材料、辅料、元器件、配套件、零部件和包装材料(简称进口料件),按自己的设计经过加工装配生产成成品后再销往国际市场的一种出口贸易方式。

#### ● 582. 什么是来料加工贸易

来料加工、来件装配统称对外加工装配,是指国外客户作为委托方,提供原材料、辅料、零部件、元器件或包装物料,委托国内生产企业作为承接方,以本身具有的厂房设备、技术和劳动力,按委托方所提供的品质、规格、款式等要求加工成成品后,运交委托方在国外销售使用,承接方收取约定的工缴费(加工费)的一种贸易

方式。

● 583. 如何区分进料加工和来料加工

在税务上是根据海关签发的登记手册来区分的。

进料加工和来料加工的主要区别：

(1) 进料加工的进口料件是要用外汇从国外购买的；而来料加工、来件装配方式的来料由委托方提供，不需要付外汇。

(2) 进料加工进口企业对进口料件拥有所有权；而来料加工、来件装配企业对来料、来件不拥有所有权，只有使用权。

(3) 进料加工成品复出口需承担成品销售的风险；来料加工、来件装配只是劳务出口的一种方式，无需承担成品销售的风险。

(4) 进料加工成品复出口收取全部商品的价款；而来料加工、来件装配只是收取约定的工缴费(加工费)。

● 584. 出口集装箱如何办理退税

(1) 自 1998 年 1 月 1 日起，海关对用于出口的新造集装箱，在生产企业按规定运抵指定堆场并持有有关单证办理报关和出口核销手续后，可签发出出口退税专用报关单。报关单不填写运输工具名称、航次和离境日期，仅注明堆场名称。

(2) 生产企业所在地主管出口退税的税务机关凭海关签发的上述出口退税专用报关单和其他退税凭证，按现行有关规定办理集装箱退税手续。

● 585. 什么是出口货物退(免)税清算

出口货物退(免)税清算是指一个年度(公历 1 月 1 日至 12 月 31 日，下同)终了后 3 个月内，主管出口退税的税务机关(以下简称退税机关)按照出口退(免)税政策和出口退(免)税管理办法的规定，对出口企业在上一年度出口货物退(免)税情况进行一次全面、系统的重新审核、计算、清理和检查。

**● 586. 出口货物退(免)税清算范围是什么**

出口货物退(免)税清算范围包括出口企业在上一个年度内当年出口货物的退(免)税款,以及以前年度应退未退结转上年办理的退(免)税款。出口企业是指外贸(工贸)企业、实行“免、抵、退”税办法(或“先征后退”办法)的具有进出口经营权的生产企业(包括外商投资企业)、委托外贸企业代理出口自产货物的生产企业、有出口卷烟经营权的烟草进出口公司和卷烟生产企业、国家税务总局[1994]031号等文件规定特准退(免)税的企业等。

**● 587. 出口货物退(免)税清算核查的内容是什么**

在清算工作中,退税机关应严格按照现行出口退税法规政策的规定,对出口企业出口货物的名称、数量、金额和退(免)税款进行检查,并与出口企业有关账户进行核对。清算核查的重点内容是:

(1) 出口货物退(免)税的计税依据适用是否准确。

(2) 出口货物退税率适用是否正确。

(3) 实行“免、抵、退”税办法的生产企业是否按财税字[1997]号等文件的规定,办理有关“免、抵、退”税的申报、审核、审批手续;有无企业自行“免、抵”税款的情况;出口的货物是否按规定计算并处理“不予抵扣或退税的进项税额”。

(4) 出口企业以“进料加工”贸易方式减免税进口原材料、零部件转售给其他企业加工时,对这部分销售材料的应交税款是否在出口企业当期办理的出口退税款中予以抵扣,是否存在多扣、少扣等问题。

(5) 有无非指定出口企业出口贵重货物而办理退税的问题。

(6) 有无出口不允许退税货物或免税货物办理退税的问题。

(7) 对出口卷烟有无超计划办理免税的问题。

(8) 出口企业办理出口货物退(免)税后,发生退关、国外退

货时,企业是否向退税机关办理了申报手续并补交或抵扣税款。

(9) 出口企业是否按期结汇,远期结汇(180天以上)的出口货物,出口企业申报退税时,是否附送了外经贸主管部门出具的远期结汇证明。

(10) 实行A、B类退税管理的企业是否将外汇收汇核销单等退税凭证收齐备查,清算时对未收齐外汇收汇核销单等单证的已退税款应予以扣回。

(11) 企业有无从事“四自、三不见”业务涉嫌骗取退税的问题。

(12) 出口企业申报退税所提供的出口货物报关单、增值税专用发票(或普通发票)、专用税票、出口收汇核销单是否规范、真实有效,有无伪造、涂改、非法购买、虚开代开和其他弄虚作假的问题。

(13) 根据出口货物退(免)税政策的调整 and 变化,其他需要重点清算的内容。

#### ● 588. 出口货物退(免)税清算方式有哪些

(1) 退税机关可以采取两种清算方式:一是先由出口企业按退税机关的要求自行进行清算,并将清算自查报告、清算表格等清算资料上报退税机关,由退税机关复核确认;二是由退税机关直接对出口企业进行清算。不论采取哪种方式,出口企业的清算面必须达到100%。退税机关对清算中核实的出口企业多退(免)税款应限期追缴入库,少退(免)的税款予以补足。

(2) 每户出口企业清算后,退税机关应向出口企业发出“清算情况通知书”。“清算情况通知书”的内容包括:

① 出口企业名称、企业性质、清算范围、企业当年出口额、主要出口品种等,清算后出口企业应退税款、已退税款等数据资料;

② 清算中出现的问题,多退、少退、错退的金额及原因分析;

③ 清算处理结果及意见。

● 589. 在清算期内出口企业仍未收齐出口退税所需的法定凭证,如何办理备案手续

在清算期内(清算期当年3月31日以前,下同),凡出口企业在增值税专用发票、专用税票齐备的前提下(实行“免、抵、退”税管理办法的生产企业除外)仍未收齐出口货物报关单(退税联)、外汇收汇核销单的出口货物,以及对海关、外汇电子信息核对不上和对货源有疑问进行函调未回函的出口货物,由出口企业填写“外贸(工贸)企业出口退税清算单证不齐及未回函备案表”和“实行‘免、抵、退’税办法生产企业单证不齐及未回函备案表”,并于清算期内向退税机关申报,由退税机关复核确认后予以备案,退税机关依以下情况予以分别处理。对出口企业在清算期内未申报备案的,清算期结束后退税机关不再受理。具体是:

(1) 外贸(工贸)企业对列入“备案表”的出口货物在清算期当年6月30日以前补齐退税单证,且海关、外汇电子信息对审核通过或已收到回函证明无问题的,予以办理退税;对未收齐退税单证或海关、外汇电子信息核对不上,以及未收到回函而出口企业在此期间又未提供举证材料的,退税机关一律不再办理该笔出口货物的退税。

(2) 实行“免、抵、退”税管理办法的生产企业对列入“备案表”的出口货物,应该按“免、抵、退”税办法的规定,随同生产企业其他出口货物一并计算“免、抵、退”税额。凡在清算期当年6月30日以后仍未收齐退税单证或海关、外汇电子信息核对不上,以及未收到回函而企业又未提供举证材料的,对已“免、抵、退”税额一律由退税机关追缴入库,有关企业不得将已扣税款冲减当年应纳税款。

● 590. 出口货物退(免)税清算的时间是如何规定的

清算工作必须于当年3月31日以前结束。清算结束后,退税

机关不再受理出口企业提出的上年出口货物退(免)税款申请和申报备案。上年度出口货物是指出口企业上年1月1日至12月31日报关出口的货物,出口日期以出口货物报关单上的离境时间为准。

**● 591. 什么情况下,应对企业当年度出口货物退(免)税进行清算**

退税机关遇到下述情况,应对该年度内出口企业出口货物已退(免)税情况进行及时清算:

(1) 出口企业经营发生变化,如出口企业因某种原因停业、歇业、破产、迁移、转业、合并、分设等;

(2) 出口企业违反国家有关政策规定,被国家有关部门停止或暂停一定时期出口退税权、出口经营权的。

**● 592. 出口货物退(免)税清算有什么其他要求**

(1) 出口企业向退税机关报送的清算资料应由企业法人审核签章并加盖企业公章,凡发现出口企业上报的清算资料不全,清算资料印章不全,清算表项目漏填、错填等情况的,退税机关应将清算资料退回企业重新填写上报。

(2) 在清算中,凡出口企业不提供有关财务账册、清算资料,不配合退税机关清算工作,致使退税机关无法按时完成清算任务的,退税机关应暂缓办理该企业清算期当年的出口货物退(免)税业务,直至该企业清算工作结束。对该企业的清算时间可不受规定的清算结束时间的限制,但退税机关应在向国家税务总局上报的清算报告中加以说明,待今后该企业清算结束后专题上报国家税务总局。

(3) 清算中,出口企业应补缴的税款必须按期补缴入库,逾期不缴的,从期满之日起,依未缴税款按日加收2‰滞纳金。

(4) 在清算工作中,凡发现出口企业不如实申报清算情况,弄

虚作假,在出口退税方面有违法违章行为的,要一查到底,并按有关规定予以严肃处理。

(5) 退税机关在清算期办理的上年退(免)税款和“备案表”中出口货物的退(免)税款,应单独审核、审批,单独进行统计,不得与清算期当年新的出口货物退(免)税款混淆。

(6) 各地退税机关应建立出口退税清算档案管理制度,明确划分出口企业和税务机关应保管的清算资料,装订成册建立档案。

(7) 各地应于清算期结束后一个月内(即4月30日以前)将清算结果的书面报告和附表逐项填写后,一并报送国家税务总局。

#### ● 593. 什么是出口退税账户托管贷款

为支持出口企业扩大出口,解决出口企业短期流动资金困难,切实防范贷款风险,中国人民银行、对外贸易经济合作部、国家税务总局下发了关于办理出口退税账户托管贷款业务的通知。

出口退税账户托管贷款,是指商业银行为解决出口企业出口退税款未能及时到账而出现短期资金困难,在对企业出口退税账户进行托管的前提下,向出口企业提供的以出口退税应收款作为还款保证的短期流动资金贷款。

#### ● 594. 哪些企业可以办理出口退税账户托管贷款

出口退税账户托管贷款对象为信誉良好,没有非法逃套汇和偷骗税行为,近年内有稳定的出口业绩,财务健全的各类出口企业。

#### ● 595. 出口退税账户托管贷款期限和贷款比例有什么规定

出口退税账户托管贷款期限最长不超过1年,贷款比例原则上最高不得超过企业应得退税款的70%,贷款利率按中国人民银行的有关规定执行。

#### ● 596. 出口退税账户托管贷款属什么性质的贷款

出口退税账户托管贷款是商业性贷款,由商业银行自主审查、

自主决定。商业银行应当与借款人约定:自银行发放贷款之日起至该笔贷款全部清偿完毕之日止,借款人同意由贷款人监控该账户,未经贷款人同意,借款人不得擅自转移该账户内的款项。出口退税专用账户的退税款是出口企业偿还贷款的保证,商业银行应要求企业在退税款到位后归还该项贷款的本息,必要时商业银行可根据贷款风险程度要求出口企业提供其他担保。

#### ● 597. 税务机关在办理出口退税账户托管贷款业务中应履行什么义务

各级税务部门要在不得提供任何形式担保的前提下,认真配合商业银行做好该项贷款工作。要确保贷款企业出口退税专用账户的惟一性,保证退税款退入该专户,不得转移;在出口退税账户托管贷款全部偿还之前,未经贷款银行同意,不得为出口企业办理出口退税专用账户转移手续(国家有关法律有特殊规定的除外),各级税务部门应为商业银行查询出口退税企业资质提供方便。

#### ● 598. 外(工)贸改制企业如何办理退税

(1) 外(工)贸改制企业是指外(工)贸企业经政府主管部门批准改制成立的不具有企业法人资格、财务独立核算的分公司(以下简称分公司)和由母公司投资控股成立的具有企业法人资格、依法独立承担民事责任、财务独立核算的子公司(以下简称子公司)。

(2) 分公司以总公司的名义收购货物、对外签约、报关出口,由总公司统一申报办理退税。

(3) 外(工)贸企业须在批准改制之日起 30 日内持政府主管部门批准改制的文件、企业法人营业执照向其所在地省级外经贸主管机关申请办理其子公司的审核登记手续;外经贸机关将审核无误的子公司名单函告同级国家税务局备案后,子公司可向其所在地主管出口退税的税务机关申请办理出口退税登记证。

(4) 子公司购进货物或销售给其母公司货物按以下规定程序取得“税收(出口货物专用)缴款书”及分割单。

① 生产企业将自产货物销售给子公司后,按现行有关规定向税务机关申报纳税和取得“税收(出口货物专用)缴款书”。

② 子公司从生产企业购进并销售给其母公司用于出口的货物,可报经其主管征税的税务机关审核无误后,比照现行有关规定申报开具“税收(出口货物专用)缴款书”或“出口货物完税分割单”;子公司对其销售给其他企业的货物及从非生产企业购进并销售给其母公司的货物,不得向税务机关申请开具“税收(出口货物专用)缴款书”或“出口货物完税分割单”。

#### ● 599. 具有出口经营权的连锁企业经营出口业务如何办理退税

(1) 对具有出口经营权的商业连锁企业总店(总公司或总部)收购自营出口的货物,比照有关外贸企业出口货物退(免)税管理办法办理出口退税事宜,但对其收购的超出外经贸部等有关部门核定的出口经营范围的系统外出口货物,不予开具“税收(出口货物专用)缴款书”,也不得办理退税。对上述商业连锁企业分店(分公司、分部)出口的货物,不予办理退税。

(2) 为加强出口退税管理,对具有出口退税经营权的商业连锁企业代理其他商业企业出口的货物,暂不办理退税。

#### ● 600. 外国驻华使(领)馆及其外交代表(领事官员)购买中国产物品如何办理退税

(1) 对外国驻华使(领)馆及其外交代表和领事官员购买的中国产物品,可凭有关单证按月报送批准后退还增值税。

(2) 享受退还增值税的物品范围:

① 外国驻华使(领)馆办公用房及馆长住宅所消费的自来水、电、煤气、暖气;

② 外国驻华使(领)馆及馆长住宅在中国市场购买和使用的建筑装饰材料及设备;

③ 外国驻华使(领)馆及其外交代表和领事官员在中国市场购买的合理范围内的、单位金额在2 000元人民币以上自用的设备及物品,包括家具、地毯、计算机、复印机、打印机、传真机、电话机、录像机、音响及办公用品等。

(3) 外国驻华使(领)馆及其外交代表和领事官员如需办理退税,应由外国驻华使馆按季汇总其使(领)馆应退税额,填报《外国驻华使(领)馆退税申报表》,并提供办理退税的有关凭证,分别报外交部礼宾司、领事司审核、登记签章,由外交部礼宾司统一汇总后报北京市国家税务局申请退税。

《外国驻华使(领)馆退税申报表》应由有关使(领)馆馆长或指定的外交官员(领事官员)签字,其签字样应送外交部礼宾司(领事司)备案。

(4) 外国驻华使(领)馆申请办理退税须提供如下凭证:

① 购进货物的普通发票;

② 水、电、煤气、热力公司为使(领)馆及馆长住宅提供水、电、煤气、热力的普通发票。普通发票的开具范围,由外交部提供使(领)馆及馆长住宅名单并由国家税务总局予以确认。

(5) 外国驻华使(领)馆及其外交代表(领事官员)购进物品的应退增值税,依购进物品凭证的计税金额计算。具体计算方法为:

应退税额 = 计税金额 × 退税率

计税金额 =  $\frac{\text{普通发票所列(含增值税的)销售金额}}{1 + \text{增值税税率}}$

计算应退增值税税款的退税率,为现行国家规定的退税率。

(6) 申报退税物品的销售金额、进项金额及税额明显偏高而

无正当理由的,税务机关有权拒绝办理。

(7) 负责审批退税的北京市国家税务局在接到外交部礼宾司转来的外国驻华使(领)馆退税申报表,经审核无误并审批签章后,填写《收入退还书》,交当地银行(国库)办理退库手续。所退税款直接拨到外国驻华使馆在中国银行的人民币账户。

对外国驻华使(领)馆内容齐备真实的退税申报(除另有规定外),北京市国家税务局应在接到申请之日起次季度第一个月内办完有关退税手续。并每半年汇总报国家税务总局(进出口税收管理司)备案。

(8) 外国驻华使(领)馆及其外交代表和领事官员购进中国产物品的退税计划纳入税务机关内部出口退税计划统一管理。

(9) 外国驻华使(领)馆及其外交代表和领事官员购进中国产物品办理退税后,如发生退货或转为其他机构和个人使用,外国驻华使(领)馆及其外交代表和领事官员必须向主管退税的税务机关办理申报手续,补缴已退税款。补缴税款全部缴入中央国库。

#### ● 601. 外商投资性公司出口货物能否办理退税

自2000年1月1日起,对经对外贸易经济合作部批准设立的外商投资性公司,在所批准的经营范围内,收购不涉及出口配额、出口许可证管理的货物出口的,如能提供以下有关凭证资料,可按现行出口企业收购货物出口有关规定办理出口退税:

- (1) 出口货物销售明细账;
- (2) 出口货物增值税专用发票(税款抵扣联);
- (3) 出口货物报关单(出口退税联);
- (4) 出口收汇核销单;
- (5) 税收(出口货物专用)缴款书或出口货物完税分割单。

#### ● 602. 什么是“口岸电子执法系统”出口退税子系统

出口退税子系统作为口岸电子执法系统的一个子系统,可以

充分发挥中国电子口岸中各部委数据互联的优势,将企业在进出口贸易中产生的所有相关数据集中管理,国家税务总局一点接入中国电子口岸,从口岸电子执法系统直接取得出口退税所需要的电子信息,可进一步提高工作效率,提高执法的准确性;同时它也作为税务机关退税处理子系统的前端模块,为之准备数据。出口退税子系统通过联网的方式,为企业用户办理出口退税申报提供单据提交、结关信息查询等操作功能。企业可通过本系统查询本企业出口货物报关单电子数据,经选择确认后向主管出口退税的税务机关提交。出口退税子系统通过与口岸电子执法系统的其他部分互联,保证企业申报数据的正确性、规范性、合法性,有效杜绝违法骗税行为,使出口退税工作得以健康发展。

### ● 603. 出口企业如何通过“口岸电子执法系统”出口退税子系统确认和提交出口货物报关单“证明联”电子数据

(1) 出口企业进入“口岸电子执法系统”出口退税子系统核查报关单“证明联”电子信息时,要求网上数据项目必须与出口货物具体报关项目核对完全一致后,方可确认和提交报关单“证明联”电子数据。其中必须重点核对的项目有:海关编号(报关单号)、出口日期、出口口岸、经营单位编码、备案号、贸易方式、运抵国(贸易国别)、批准文号(收汇核销单号)、成交方式、运费、杂费、商品编号、商品名称、第一数量、第一计量单位、第二数量、第二计量单位、成交数量及计量单位、总价、币制。

(2) 出口报关单电子数据提交,指出口企业通过“口岸电子执法系统”出口退税子系统向国税局提交出口退税申报所需的出口货物报关单(出口退税专用)电子数据。

操作步骤如下:

① 用户登录“口岸电子执法系统”出口退税子系统,选择“单据提交”功能,系统自动提取该企业未申报退税的出口货物报关

单(出口退税专用)电子底账数据。

② 用户点击列表中的单证号码,可查阅相应单证的详细数据。

③ 用户选择并点击准备提交的数据,使用“选择提交”功能,即可完成向国税局的单据提交任务。

④ 用户可使用“批量提交”功能将相关数据集中提交国税局。

(3) 结关信息查询,指海关在出口货物实际离境即结关后,通过“口岸电子执法系统”出口退税子系统向出口企业发布结关信息,通知企业已结关货物的报关单编号。企业可通过网络查询该信息,并及时到海关申领、打印出口货物报关单(出口退税专用)。

操作步骤如下:

① 用户登录本系统,选择“结关信息查询”功能,系统将显示该企业已结关货物的报关单编号、结关日期、申报地海关等信息。

② 用户点击页面右上角打印按钮,可打印出该页结关信息列表。

● 604. 在“口岸电子执法系统”出口退税子系统的运行过程中,国税部门应做哪些具体工作

(1) 各级主管出口退税的税务机关应要求出口企业及时登录“口岸电子执法系统”出口退税子系统,核查并准确地确认和提交出口货物报关单“证明联”电子数据。要求核查并确认和提交报关单“证明联”电子数据的时间范围是2003年1月1日以后报关出口的纸质出口货物报关单“证明联”。

(2) 由于目前部分海关试运行H2000系统,打印的报关单号是18位,而传往中国电子口岸数据中心和国家税务总局的电子数据是依照H883系统的报文格式打印的,报关单号为9位,因此,在全国海关统一实行H2000系统前,对此类报关单“证明联”,各地国税部门可比对后9位号码+标志位(0)+项号(2位)。比对

全部 18 位 + 标志位(0) + 项号(2 位)的时间,另行通知。

(3) 各地国税部门要及时维护清分规则,将国家税务总局下发的报关单数据及时、准确地清分给基层主管出口退税的税务机关。各地退税部门应通过报关单传输系统监控台查看不可清分数据,了解数据清分情况。对存在不可清分数据的情况,要及时调整清分方案,并交由当地信息中心根据新的清分方案调整清分程序。

(4) 国家税务总局下传的报关单“证明联”电子数据分别为:企业按日确认的数据,代码:001;一个月终了后企业已确认和未确认的数据,代码:003;修改、更正数据,代码:002。各级主管出口退税的税务机关在办理出口退税审核、审批手续时,必须使用“001”数据;主管征税的税务机关在办理生产企业出口货物免、抵税款申报、审核时,可使用“003”数据。

(5) 对出口企业申报的出口货物退(免)税纸质申报凭证及其相关电子数据,主管出口退税的税务机关必须与总局下发的出口报关单“证明联”等电子信息进行严格审核、核对,对报关单“证明联”电子信息核对有误的,不予办理退(免)税。

(6) “口岸电子执法系统”出口退税子系统数据经出口企业网上确认后,其数据由中国电子口岸数据中心传输到国家税务总局,由中国电子口岸数据中心和国家税务总局共同负责传输数据的核对工作。国家税务总局清分给各地的数据,由各地国税部门管理。

**● 605. 对生产企业申报“免、抵、退”税的出口额是否需要与“口岸电子执法系统”出口退税子系统内的出口数据进行核对**

自 2003 年 1 月 1 日起,主管征税机关的退税部门或岗位对生产企业申报的“免、抵、退”税出口额,须在企业申报的当月,与“口岸电子执法系统”出口退税子系统的出口货物报关单(退税)证明联电子数据进行核对。

● 606. 生产企业申报的出口数据与“口岸电子执法系统”电子数据不一致,应如何处理

对生产企业申报的没有电子数据(有纸质报关单的除外)的“免、抵、退”税出口额,和有电子数据但企业未在当月申报的出口额,应按企业申报的相对应的出口额或电子数据中的离岸价等计算销项税额,并在当月底前通知生产企业。生产企业须按对应的实际出口额,在次月视同内销缴纳消费税,并按计算的销项税额申报缴纳增值税。计算销项税额的公式为:

没有电子信息(有纸质报关单除外)出口额的销项税额 = 没有电子信息(有纸质报关单除外)的实际出口离岸价 × 外汇人民币牌价 × 增值税征税税率 - 免抵退税不得免征和抵扣的税额(已转入成本数额)

有电子信息企业未申报出口额的销项税额 = 企业未申报的出口报关单电子信息的实际出口离岸价 × 外汇人民币牌价 × 增值税征税税率

对上述视同内销已缴纳税款的出口货物,生产企业在收集齐退(免)税凭证后,可在规定的出口退税清算期内,向主管退税机关申请退税。

● 607. 小规模纳税人出口货物税收上有哪些规定

(1) 外贸企业从小规模纳税人购进并持普通发票的货物,特准下列 12 类货物予以退税。具体品名如下:抽纱、工艺品、香料油、山货、草柳竹藤制品、鱼网鱼具、松香、五倍子、生漆、鬃尾、山羊板皮、纸制品。这特准予以退税的 12 类货物范围,暂按《对外贸易出口业务统一商品目录与退税率对照表》中的货物范围掌握。

(2) 外贸企业从小规模纳税人企业购进货物并持税务部门代开的增值税专用发票的,可按有关规定办理退税。

(3) 小规模纳税人自营和委托出口的货物,一律免征增值税、

消费税。

● **608. 出口货物退(免)税的期限包括哪些内容**

出口货物退(免)税的期限是指货物出口的行为发生后,申报办理出口退税、退库的时间要求。它包括企业的申报期限、外经贸部门的稽核期限和税务部门审核办理退库的期限。

● **609. 对企业申报退(免)税期限有何要求**

出口企业应在货物报关离境在财务上作销售处理后,按月提供退(免)税所需的法定凭证进行按月申报退(免)税,一般在次月的10日前申报,原则上一个月申报一次。但一个年度结束后,出口企业必须把上年已作销售的退税资料在次年的3月底前向税务机关办理清算申报手续,对于清算期内备案的单证不齐的应退未退税款,出口企业必须在次年6月30日前补齐单证,并向税务机关申报退税,否则税务机关不再受理企业上年度的退税申报。没有自营出口权的生产企业委托外贸出口的,在取得代理出口货物证明及有关退税凭证后,按批或按月(季)申报。

● **610. 外经贸部门的稽核期限有何要求**

外经贸部门的稽核部门,在收到外贸企业申报的退税资料和申报软盘后,必须在3个工作日内提出稽核或处理意见。

● **611. 税务部门审核期限有何要求**

负责审核出口退税的税务机关在收到企业申报的退税资料后,必须自接到申请之日起,20个工作日内审核完毕。

● **612. 出口货物退(免)税的地点有何规定**

退(免)税地点,是出口企业按规定申报退(免)税的所在地,按有关规定,出口退(免)税的地点划分为以下几种情况:

(1) 外贸企业自营(委托)出口的货物,由外贸企业向其所在地主管出口退税的国税机关申报办理。

(2) 生产企业自营(委托)出口的货物,报经其主管征税的税

务机关和主管出口退税的税务机关申报办理。

(3) 两个以上企业联营出口的货物,由报关单上列明的经营单位向其所在地主管出口退税的国税机关申报办理。

(4) 出口企业在异地设立分公司,总支机构有出口权,分支机构是非独立核算的企业,一律汇总到总支机构所在地办理退(免)税;经过外经贸部批准设立的独立核算的分支机构,且有自营出口权的,可以在分支机构所在地申报办理退(免)税。

(5) 其他特准予以退税的出口货物,如外轮供应公司等销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的货物等,由企业向所在地主管出口退税的国税机关申报办理退税。

● 613. 申报退税的出口企业的名称若与其所提供的退税凭证上的“经营单位”或“购货单位”名称不一致,能否办理退税

出口货物报关单(出口退税联)中“经营单位”名称、增值税专用发票中“购货单位”名称,以及专用税票中“购货单位”名称,与申报退税的出口企业的名称不一致的货物,不予办理退税。委托外贸企业代理出口的货物除外。

● 614. 挂靠企业、借权企业出口的货物能否办理退税

挂靠企业、借权企业出口的货物,不予办理退税

● 615. 划分不清适用退税率的出口货物如何计算退税

办理出口退(免)税的企业,应将不同税率的出口货物分开核算和申报退税,凡划分不清适用税率的,一律从低税率计算。对出口货物的销售金额、进项金额及税额明显偏高而又无正当理由的,税务机关有权拒绝办理退免税。

● 616. 现行出口退税增值税退税税率有多少种

退税率是出口货物的实际退税额与计税依据之间的比例。它是出口退税的中心环节,体现国家在一定时期的经济政策,反映出口货物实际征税水平。退税率是根据出口货物的实际整体税负确

定的,同时,也是零税率原则和宏观调控原则相结合的产物。我国现行对不同出口货物主要有 17%、15%、13%、6%、5% 等五档退税率。

● 617. 出口货物应退消费税的税率是多少

计算出口货物应退消费税税款的税率或单位税额,依《中华人民共和国消费税暂行条例》所附的消费税税目税率(税额)表执行。

● 618. 出口大米、小麦、玉米增值税退税率是多少

(1) 从 2002 年 1 月 1 日起,对出口大米、小麦、玉米增值税实行零税率。

(2) 适用增值税零税率的大米、小麦、玉米的商品范围及税则号列如下:

税则号列	商品名称	税则号列	商品名称
1001·1001	硬粒小麦	1006·1091	其他籼米稻谷
1001·9010	种用小麦	1006·1099	其他稻谷
1001·9090	其他小麦及混合麦	1006·2010	籼米糙米
1005·1000	种用玉米	1006·2090	其他糙米
1005·9000	其他玉米	1006·3010	籼米精米(不论是否磨光或上光)
1104·2300	经其他加工的玉米	1006·3090	其他精米(不论是否磨光或上光)
1006·1011	种用籼米稻谷	1006·4010	籼米碎米
1006·1019	其他种用稻谷	1006·4090	其他碎米

● 619. 从 2004 年开始对现行出口货物增值税退税率进行结构性调整,调整的主要内容是什么

(1) 下列货物维持现行出口退税率不变:

- ① 现行出口退税率为 5% 和 13% 的农产品;
- ② 现行出口退税率为 13% 的以农产品为原料加工生产的工业品(根据有关规定);

③ 现行税收政策规定增值税征税税率为 17%、退税税率为 13% 的货物(有其他规定的除外);

④ 船舶、汽车及其关键零部件、航空航天器、数控机床、加工中心、印刷电路、铁道机车等现行出口退税率为 17% 的货物。

(2) 小麦粉、玉米粉、分割鸭、分割兔等规定列明的货物的出口退税率,由 5% 调高到 13%。

(3) 取消原油、木材、纸浆、山羊绒、鳎鱼苗、稀土金属矿、磷矿石、天然石墨等规定列明货物的出口退税政策。对其中属于应征消费税的货物,也相应取消出口退(免)消费税政策。

(4) 调低下列货物的出口退税率:

① 汽油(商品代码 27101110)、未锻轧锌(商品代码 7901)的出口退税率调低到 11%。

② 未锻轧铝、黄磷及其他磷、未锻轧镍、铁合金、钼矿砂及其精矿等附件四所列明的货物的出口退税率调低到 8%。

③ 焦炭半焦炭、炼焦煤、轻重烧镁、莹石、滑石、冻石等附件五所列明的货物的出口退税率调低到 5%。

④ 除规定的货物外,凡现行出口退税率为 17% 和 15% 的货物,其出口退税率一律调低到 13%;凡现行征税率和退税率均为 13% 的货物,其出口退税率一律调低到 11%。

(5) 出口企业在 2003 年 10 月 15 日前已对外签订的、价格不可更改的属于规定范围的成套设备(指出口价值在 200 万美元以

上的成套设备)及大型机电产品(指单台、件价值在100万美元以上的机电产品)的出口合同,按合同规定的出口日期在2004年1月1日以后出口的,必须在2003年11月15日前执出口合同正本和副本到主管退税机关登记备案,省国家税务局审核后,在2003年11月30日前将符合条件的出口合同及有关资料报国家税务总局,国家税务总局会同财政部审核批准后,由当地国家税务局按调整前的退税率办理退税。对未能在2003年11月15日前登记备案的成套设备和大型机电产品,一律按调整后的退税率办理出口退税。

● 620. 出口退税率调整后,保留17%退税率的产品目录有哪些

出口退税率调整后,保留17%退税率的产品目录如下:

海关税号	商品名称	备注
8901 ~ 8902 8904 8905 ~ 8906 8907	船舶	所列税号中现行退税率为17%的保留,退税率为13%的以规定的调整为准
84073410 84073420 84082010 ~ 84089010 84089092 ~ 84089093 87012000 ~ 87079090 87161000 ~ 87169000 84099191 ~ 84099199 84099991 ~ 84099999 8708	汽车及其关键零部件	同上
8456 ~ 8460 8462	数控机床、加工中心、组合机床	

续表

海关税号	商品名称	备注
8425 ~ 8430 84671100 ~ 84678900 84743100 ~ 84748090 84791021 ~ 84791090	起重及工程用机械, 机械提升用装备, 建筑、采矿用机械	同上
851730 ~ 85175029	程控电话、电报交换机、光通讯设备	
9018 ~ 9020 90221200 ~ 90221400 90222100	医疗仪器及器械	
8601 ~ 8606	铁道机车	
84713000	重量≤10 公斤的便携数字式自动数据处理机	
88	航空航天器	
8454 ~ 8455	金属冶炼设备	
8534	印刷电路	

● 621. 出口退税率调整后, 调整为 13% 退税率的产品目录有哪些

出口退税率调整后, 调整为 13% 退税率的产品目录如下:

海关商品码	商品名称	现行退税率(%)	调整后退税率(%)	备注
一、食用粉类				
1101	小麦或混合麦的细粉	5	13	
11022000	玉米细粉	5	13	
11023010	籼米大米细粉	5	13	
11023090	其他大米细粉	5	13	
11031100	小麦粗粒、粗粉	5	13	
11031300	玉米粗粒、粗粉	5	13	

续表

海关商品码	商品名称	现行退税率(%)	调整后退税率(%)	备注
11031921	籼米大米粗粒及粗粉 ●	5	13	
11031929	其他大米粗粒及粗粉	5	13	
11032010	小麦团粒	5	13	
11081100	小麦淀粉	5	13	
11081200	玉米淀粉	5	13	
二、分割肉类				
02073510	鲜或冷的鸭块	5	13	需加扩展码
02073520	鲜或冷的鹅块	5	13	需加扩展码
02073610	冻的鸭块	5	13	需加扩展码
02073620	冻的鹅块	5	13	需加扩展码
02081010	鲜、冷兔肉,不包括兔头	5	13	需加扩展码
02081020	冻兔肉,不包括兔头	5	13	需加扩展码
02081090	鲜、冷野兔肉	5	13	需加扩展码

● 622. 出口退税率调整后,取消出口退税的产品目录有哪些  
出口退税率调整后,取消出口退税的产品目录如下:

海关税号	商品名称	现行退税率(%)
27090000	石油原油及从沥青矿物中提取的原油	13
27101911	航空煤油	13
27101912	灯用煤油	13
27101921	轻柴油	13
27101922	5~7号燃料油	13
27101929	其他柴油及其他燃料油	13
2710199113	润滑油	13

续表

海关税号	商品名称	现行退税率 (%)
27101992	润滑脂	13
27101993	润滑油基础油	13
27101999	其他重油;以上述油为基础成分的未列名制品	13
27109100 27109900	废油	13
4403	原木	5
4404	箍木、木劈条、木片及粗修整的木棒等	13
4407	经纵锯、纵切、刨切或旋切的木材,厚度超过6毫米	13
4408	饰面用薄板等,经纵锯、纵切、刨切或旋切的木材,厚度不超过6毫米	13
4409	任何一边、端或面制成连续形状的木材	13
30049090.2	紫杉醇制品	17
44190010	木制一次性筷子	13
4501 4502 4503	软木及软木制品	5、13
第47章	木浆、纸板	13
4801 ~ 4816	纸、纸浆、纸板	13
2601 ~ 2612 2614 ~ 2622	矿砂、矿渣及矿灰,包括铁、锰、铜、镍、钴、铝、锌、锡、铬、钨、铀、钛、铌、钽、钒、矿砂及精矿,贵金属和其他矿砂及精矿,溶渣砂、矿灰和残渣等	13
7401	沉淀铜	13
7402	未精炼铜;电解精炼用的铜阳极	17
7404	铜废碎料	13
7110	铂粉、铂板、片、钯等	13
51021920	未梳其他山羊绒	5
51053921	已梳无毛山羊绒	13

续表

海关税号	商品名称	现行退税率(%)
51053929	已梳其他山羊绒	13
41031010	山羊板皮	13
25309020	稀土金属矿	13
03019210	鳗鱼苗	5
0506	骨及角柱, 未经加工或经脱脂, 简单整理(未切割成形), 酸处理或脱胶; 上述产品的粉末	5
2826900010	氟钽酸钾	15
29022000	苯	15
7201	非合金生铁、合金生铁	13
7204	钢铁废碎料	13
75089010	电镀用镍阳极	13
76020000	铝废碎料	15
81019700	钨废碎料	13
81102000	铋废碎料	13
2510	天然磷酸钙、天然磷酸铝钙及磷酸盐白垩	13
2504	天然石墨	13
2508	其他粘土等	13
28181000	人造刚玉	15
28182000 28183000	氧化铝	15

● 623. 出口退税率调整后, 退税率调整为 8% 的产品目录有哪些

出口退税率调整后, 退税率调整为 8% 的产品目录如下:

海关商品码	商品名称	调整后退税率(%)	备注
2613	钼矿砂及其精矿	8	

续表

海关商品码	商品名称	调整后退税率(%)	备注
28047010 28047090	黄磷、其他磷	8	
7502	未锻轧镍	8	
72021100 72021900	锰铁	8	
72022100 72022900	硅铁	8	
72023000	硅锰铁	8	
72024100 72024900	铬铁	8	
7601	未锻轧铝	8	

● 624. 自 2004 年 1 月 1 日起实行的增值税出口退税率分几档

自 2004 年 1 月 1 日起实行的增值税出口退税率分五档：17%、13%、11%、8%、5%。

● 625. 出口退税率调整后,具体执行日期以什么为准

出口退税率调整后,具体执行日期以《出口货物报关单(出口退税证明联)》上海关注明的离境日期为准。

● 626. 《财政部、国家税务总局关于调整出口货物退税率的通知》下发后,其他相关出口退税政策补充通知有哪些

《财政部、国家税务总局关于调整出口货物退税率的通知》下发后,财政部国家税务总局又下发了关于调整出口货物退税率的补充通知,其主要内容如下:

(1) 小规模纳税人自营和委托出口的货物,继续执行免税政策,其进项税额不予抵扣或退税。出口企业从小规模纳税人购进货物出口准予退税的,凡财税[2003]222号文件规定出口退税率为5%的货物,按5%的退税率执行;凡财税[2003]222号文件规定出口退税率高于5%的货物,一律按6%的退税率执行。

(2) 出口《高新技术产品出口目录》(2003年版)内的产品统

一按财税[2003]222号文件规定的退税率执行。

(3) 计算机软件出口(海关出口商品码9803)实行免税,其进项税额不予抵扣或退税。

(4) 外国驻华使(领)馆及其外交代表购买中国产物品和劳务、外商投资企业采购符合退税条件的国产设备以及《国家税务总局关于出口退税若干问题的通知》(国税发[2000]165号)文件第九条规定的利用外国政府和国际金融组织贷款采用国际招标方式国内企业中标的机电产品、《财政部、国家税务总局关于海洋工程结构物增值税实行退税的通知》(财税[2003]46号)规定的生产企业向国内海上石油天然气开采企业销售的海洋工程结构物,继续按原政策规定办理退税或“免、抵、退”税。外商投资企业采购准予退税的国产设备范围,是指符合原国家计委、原国家经贸委和原外经贸部联合发布的第21号令《外商投资产业指导目录》中鼓励外商投资产业目录的投资项目,在国内采购的国产设备。

《国家税务总局、国家经贸委、财政部、海关总署、国家外汇管理局关于印发〈钢材“以产顶进”改进办法实施细则〉的通知》(国税发[1999]68号)文件规定的列名钢铁企业销售给加工贸易企业“加工出口专用钢材”“免抵”政策应适用的退税率另行通知。

(5) 除第(4)项规定以外的其他国内销售、采购,视同出口准予退(免)税的货物,统一按财税[2003]222号文件规定的退税率计算并办理“免、抵、退”税或“免、抵”税款。应计算“不予免、抵税额”,并转入成本。

不予免抵税额 = 普通发票列名的销售额 × (销售货物的征税率 - 销售货物的退税率)

(6) 本通知从2004年1月1日起执行。本通知第(1)项至第(3)项以“出口货物报关单(出口退税联)”上海关注明的出口日期为准;第(4)项、第(5)项以销货方普通发票开具的时间为准。

● 627. 出口大米、小麦、玉米增值税实行零税率,其应退税款如何计算

出口大米、小麦、玉米,在出口时免征销项税,应退税款按下列公式计算:

$$\text{应退税款} = \text{出口货物计税价格} \times 13\%$$

出口货物计税价格 = 按企业成本核算办法计算确定的该批出口货物购进价格

具体计税价格由出口企业所在地主管出口退税的税务机关依据企业成本核算办法计算确定。

● 628. 出口大米、小麦、玉米如何办理退免税

(1) 没有进出口经营权的企业委托外贸企业代理出口上述货物,应在发生第一笔委托出口业务之前,持代理出口协议等有关凭证向主管税务机关申请办理出口退税登记手续。

(2) 出口企业在申报办理退税时,须提供下列凭证:

- ① 出口货物报关单(出口退税专用);
- ② 出口发票;
- ③ 出口收汇核销单(出口退税专用);
- ④ 代理出口证明。

(3) 主管税务机关在受理出口企业的退税申报后,应认真核实企业填报的“出口货物计税价格”,在核实无误的情况下,办理退税。同时,应将退税情况进行单项统计,按月上报国家税务总局。国家税务总局统一汇总后转送财政部。

● 629. 出口棉花退税率是多少

自2002年1月1日起,对出口棉花的增值税实行零税率。

适用零税率的出口棉花包括:海关出口商品代码5201未梳的棉花、5203已梳的棉花和52029900其他废棉。

● 630. 出口企业办理退税是否需要专职人员

出口企业应设专职或兼职办理出口退税人员(以下简称办税员),经税务机关培训考试合格后发给《办税员证》。没有《办税员证》的人员不得办理出口退税业务。企业更换办税员,应及时通知主管其退税业务的税务机关注销原《办税员证》。凡未及时通知的,原办税员在被更换后与税务机关发生的一切退税活动和责任仍由企业负责。

● 631. 骗取出口退税刑事案件在法律上是如何解释的

(1)《刑法》第二百零四条规定的“假报出口”,是指以虚构已税货物出口事实为目的,具有下列情形之一的行为:

① 伪造或者签订虚假的买卖合同;

② 以伪造、变造或者其他非法手段取得出口货物报关单、出口收汇核销单、出口货物专用缴款书等有关出口退税单据、凭证;

③ 虚开、伪造、非法购买增值税专用发票或者其他可以用于出口退税的发票;

④ 其他虚构已税货物出口事实的行为。

(2) 具有下列情形之一的,应当认定为《刑法》第二百零四条规定的“其他欺骗手段”:

① 骗取出口货物退税资格的;

② 将未纳税或者免税货物作为已税货物出口的;

③ 虽有货物出口,但虚构该出口货物的品名、数量、单价等要素,骗取未实际纳税部分出口退税款的;

④ 以其他手段骗取出口退税款的。

(3) 骗取国家出口退税款 5 万元以上的,为《刑法》第二百零四条规定的“数额较大”;骗取国家出口退税款 50 万元以上的,为《刑法》第二百零四条规定的“数额巨大”;骗取国家出口退税款 250 万元以上的,为《刑法》第二百零四条规定的“数额特别

巨大”。

(4) 具有下列情形之一的,属于《刑法》第二百零四条规定的“其他严重情节”:

① 造成国家税款损失 30 万元以上并且在第一审判决宣告前无法追回的;

② 因骗取国家出口退税行为受过行政处罚,两年内又骗取国家出口退税款数额在 30 万元以上的;

③ 情节严重的其他情形。

(5) 具有下列情形之一的,属于《刑法》第二百零四条规定的“其他特别严重情节”:

① 造成国家税款损失 150 万元以上并且在第一审判决宣告前无法追回的;

② 因骗取国家出口退税行为受过行政处罚,两年内又骗取国家出口退税款数额在 150 万元以上的;

③ 情节特别严重的其他情形。

(6) 有进出口经营权的公司、企业,明知他人意欲骗取国家出口退税款,仍违反国家有关进出口经营的规定,允许他人自带客户、自带货源、自带汇票并自行报关,骗取国家出口退税款的,依照《刑法》第二百零四条第一款、第二百一十一条的规定定罪处罚。

(7) 实施骗取国家出口退税行为,没有实际取得出口退税款的,可以比照既遂犯从轻或者减轻处罚。

(8) 国家工作人员参与实施骗取出口退税犯罪活动的,依照《刑法》第二百零四条第一款的规定从重处罚。

(9) 实施骗取出口退税犯罪,同时构成虚开增值税专用发票罪等其他犯罪的,依照《刑法》处罚较重的规定定罪处罚。

## 三、出口货物退(免)税的计算

### ● 632. 什么是“免、抵、退”税

实行“免、抵、退”税办法的“免”税,是指对生产企业出口的自产货物,免征本企业生产销售环节增值税;“抵”税,是指生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额,抵顶内销货物的应纳税额;“退”税,是指生产企业出口的自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时,对未抵顶完的部分予以退税。

### ● 633. “免、抵、退”税管理办法适用于哪些企业

“免、抵、退”税管理办法适用于独立核算,经主管国税机关认定为增值税一般纳税人,并且具有实际生产能力的企业和企业集团的生产企业。包括有出口经营权的生产企业和无出口经营权的生产企业。

### ● 634. 哪些货物出口可实行“免、抵、退”税管理办法

可实行“免、抵、退”税管理办法的出口货物包括:

- (1) 生产企业自营或委托外贸企业代理出口的自产货物;
- (2) 生产企业承接国外修理修配业务以及利用国际金融组织或外国政府贷款采用国际招标方式国内企业中标或外国企业中标后分包给国内企业的机电产品;
- (3) 生产企业出口视同自产产品的外购货物;
- (4) 国内航空公司生产并销售给国外航空公司的航空食品;
- (5) 国内生产企业与国内海上石油天然气开采企业签署的购销合同所涉及的海洋工程结构物产品。

● 635. 生产型企业集团公司(或总厂)代理成员企业(或分厂)出口货物后,如何办理退税

生产型企业集团公司(或总厂)代理成员企业(或分厂)出口货物后,企业集团(或总厂)可向主管税务机关申请开具《代理出口证明》,由成员企业(或分厂)实行“免、抵、退”税办法。

● 636. 对新发生出口业务的生产企业,出口货物退(免)税是如何规定的

(1) 对新发生出口业务的企业,除下述规定外,自发生首笔出口业务之日起 12 个月内发生的应退税额,不实行按月退税的办法,而是采取结转下期继续抵顶其内销货物应纳税额。12 个月后,如该企业属于小型出口企业,则按有关小型出口企业的规定执行;如该企业属于小型出口企业以外的企业,则实行统一的按月计算办理“免、抵、退”税的办法。

(2) 注册开业时间在 1 年以上的新发生出口业务的企业(小型出口企业除外),经地市税务机关核实确有生产能力并无偷税行为及走私、逃套汇等违法行为的,可实行统一的按月计算办理“免、抵、退”税的办法。

(3) 新成立的内外销销售额之和超过 500 万元(含)人民币,且外销销售额占其全部销售额的比例超过 50%(含)的生产企业,如在自成立之日起 12 个月内不办理退税确有困难的,在从严掌握的基础上,经省、自治区、直辖市国家税务局批准,可实行统一的按月计算办理“免、抵、退”税的办法。

● 637. 对小型出口企业,货物退(免)税是如何规定的

对财税[2002]7 号文件第八条规定的退税审核期为 12 个月的小型出口企业在年度中间发生的应退税额,不实行按月退税的办法,而是采取结转下期继续抵顶其内销货物应纳税额,年底对未抵顶完的部分一次性办理退税的办法。

● 638. 小型出口企业的标准是如何规定的

小型出口企业的标准,由各省(自治区、直辖市)国家税务局根据企业上一个纳税年度的内外销销售额之和在 200 万元(含)人民币以上,500 万元(含)人民币以下的幅度内,按照本省(自治区、直辖市)的实际情况确定全省(自治区、直辖市)统一的标准。

● 639. 生产企业出口实行简易办法征税的货物,如何办理退(免)税

生产企业出口实行简易办法征税的货物,免征增值税,出口的其他货物实行“免、抵、退”税办法。

● 640. “免、抵、退”税的基本计算公式是什么

“免、抵、退”税的基本计算公式为:

当期不予抵扣或退税的税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × (征税率 - 退税率)

当期应纳税额 = 当期内销货物的销项税额 - (当期全部进项税额 - 当期不予抵扣或退税的税额) - 上期未抵扣完的进项税额

(1) 如当期应纳税额  $\geq 0$ , 则:

当期应退税额 = 0

(2) 如当期应纳税额  $< 0$ , 且当期应纳税额的绝对值  $<$  当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率, 则:

当期应退税额 = 当期应纳税额的绝对值

(3) 如当期应纳税额  $< 0$ , 且当期应纳税额的绝对值  $\geq$  当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率, 则:

当期应退税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率

结转下期继续抵扣的进项税额 = 当期未抵扣完的进项税额 - 当期应退税额

免抵税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率

### - 当期应退税额

当期是指一个纳税申报期；征税率和退税率是指复出口货物的征税率和退税率。

#### ● 641. “进料加工”贸易方式出口货物的“免、抵、退”税计算公式是什么

生产企业以“进料加工”贸易方式进口料件加工复出口货物，计算“免、抵、退”税的基本公式为：

当期不予抵扣或退税的税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × (征税率 - 退税率) - 当期海关核销免税进口料件组成计税价格 × (征税率 - 退税率)

当期应纳税额 = 当期内销货物的销项税额 - (当期全部进项税额 - 当期不予抵扣或退税的税额) - 上期未抵扣完的进项税额

(1) 如当期应纳税额  $\geq 0$ ，则：

当期应退税额 = 0

(2) 如当期应纳税额  $< 0$ ，且当期应纳税额的绝对值  $<$  当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率 - 当期进口料件“免、抵、退”税抵减额，则：

当期应退税额 = 当期应纳税额的绝对值

(3) 如当期应纳税额  $< 0$ ，且当期应纳税额的绝对值  $\geq$  当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率 - 当期进口料件“免、抵、退”税抵减额，则：

当期应退税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率 - 当期进口料件“免、抵、退”税抵减额

结转下期继续抵扣的税额 = 当期未抵扣完的进项税额 - 当期应退税额

免抵税额 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率 - 当期进口料件“免、抵、退”税抵减额 - 当期应退税额

当期是指一个纳税申报期;征税率和退税率是指复出口货物的征税率和退税率。

海关核销免税进口料件组成计税价格 = 货物到岸价 + 海关实征关税 + 海关实征消费税

● 642. “当期‘免、抵、退’税抵减额”如何计算

当期“免、抵、退”税抵减额 = 免税购进原材料价格 × 出口货物退税率

免税购进原材料 = 国内购进免税原材料 + 进料加工免税进口料件

国内购进免税原材料,是指购进的属于增值税暂行条例及其实施细则中列名的且不能按免税金额计算进项税额的免税货物。

进料加工免税进口料件 = 直接进口用于复出口的进口料件 + 代理进口用于复出口的进口料件 + 用于复出口的深加工结转的进口料件

进料加工免税进口料件按组成计税价格计算确定,其组成计税价格 = 货物到岸价 + 海关实征关税 + 实征消费税。

● 643. “当期免税进口料件组成计税价格”如何计算确定

当期免税进口料件的组成计税价格的确定有两种方式:一种是按购进法处理,另一种是按实耗法处理,即先按计划分配率来计算,待进料加工手册核销后,用实际分配率来调整。目前,我们采用的是“实耗法”来计算确定当期免税进口料件的组成计税价格,其具体计算公式如下:

当期免税进口料件组成计税价格 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 计划分配率

计划分配率 = (计划进口总值 ÷ 计划出口总值) × 100%

计划进口总值、计划出口总值根据《进料加工登记手册》注明的金额确定。

计划分配率的最大值为 100%。

● 644. 采用计算机管理“当期‘免、抵、退’税抵减额”如何确定

采用计算机管理,当期“免、抵、退”税抵减额由以下内容组成:

(1) 当期出具《生产企业进料加工贸易免税证明》上注明的“‘免、抵、退’税抵减额”。

(2) 当期出具《生产企业进料加工贸易免税核销证明》上注明的“‘免、抵、退’税抵减额”。

(3) 当期出具《视同进料加工免税证明》上注明的“‘免、抵、退’税抵减额”。

(4) 当期出具《出口货物退运已办结税务证明》上注明的“‘免、抵、退’税调整额”。

(5) 上期结转尚未抵扣完的“免、抵、退”税抵减额。

“免税证明”上注明的“免、抵、退”税抵减额 = 当期审核通过的出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 计划分配率 × 出口货物退税率

“免税核销证明”上注明的“免、抵、退”税抵减额 = 本手册免税进口料件组成计税价格总值 × 出口货物退税率 - 本手册累计已出具“免税证明”上“免、抵、退”税抵减额

本手册免税进口料件组成计税价格总值 = 本手册审核通过的直接出口总值 × 实际分配率

实际分配率 = (实际申报进口总值 - 剩余边角余料金额 - 结转至其他手册料件金额 - 其他减少进口料件金额) ÷ (直接申报出口发票总值 + 结转至其他手册成品金额 + 剩余残次成品金额 + 其他减少出口成品金额) × 100%

实际进口总值包括原材料调拨、进料退货、进料转内销等用红

字冲减的部分。

“视同进料加工免税证明”上注明的“免、抵、退”税抵减额 = 代理进口料件金额 × 复出口货物退税率 + 国内购进免税原材料 × 免税原材料退税率 + 钢材以产顶进金额 × 复出口货物退税率 + 国产棉金额 × 退税率 + 其他视同进口料件金额 × 复出口退税率

● 645. “视同进料加工”贸易如何计算“当期‘免、抵、退’税抵减额”

视同进料加工贸易的“免、抵、退”税计算比照“进料加工”复出口货物的计算方法计算,只是“‘免、抵、退’税扣减额”和“不予抵扣税额扣减额”与“进料加工”复出口货物的内容不同。“‘免、抵、退’税扣减额”和“不予抵扣税额扣减额”的计算公式为:

“免、抵、退”税扣减额 = 免税购进原材料价格 × 出口货物退税率

不予免抵税额扣减额 = 免税购进原材料价格 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率)

视同进料加工贸易,采用“实耗法”进行计算,即:企业在购进免税原材料时,到主管退税机关申请办理《生产企业视同进料加工贸易免税证明》后,企业在取得《生产企业视同进料加工贸易免税证明》的当月,直接将“‘免、抵、退’税扣减额”和“不予抵扣税额扣减额”并入公式计算。

● 646. 在实际工作中,如何计算确认应免抵税额和应退税额

生产企业在货物出口并作销售后,在向主管征税机关办理征(免)税申报(“免、抵、退”预申报)时,必须根据当月退(免)税出口收入、出口货物所适用的征税率和退税率之差计算“当期不予免抵或退税的税额”;收到主管退税机关出具的《生产企业进料加工贸易免税证明》、《生产企业进料加工贸易免税核销证明》和《视同进料加工贸易免税证明》后,根据所审批的“不予抵扣税额抵减

额”，用红字冲减进口料件“进项税额转出”。当期应免抵税额和当期应退税额的计算确认，有以下处理方法：

(1) 根据当月收到主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》，按通知单中的“当期免抵税额”和“当期应退税额”数确认，并进行账务处理。

(2) 办理“免、抵、退”税正式申报时，先按当期《生产企业出口货物“免、抵、退”税汇总申报表》上“当期免抵税额”和“当期应退税额”申报数确认，并进行账务处理。收到主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》后，与所对应的申报所属期进行核对，对通知单中的审批数与所对应的申报所属期差额数，进行调整并进行账务处理（审批数小于申报数，其差额用红字调整，审批数大于申报数，其差额用蓝字调整）。

(3) 在货物出口的当月，在办理征（免）税申报（预免预抵）时，先根据《生产企业出口货物免税明细申报表》上“当期应预‘免、抵、退’税额”和“当期‘免、抵、退’税抵减额”，计算“当期应预‘免、抵、退’税额”，再根据当月《生产企业增值税纳税情况汇总表》上“当期应纳税额”，计算确认“当期预免抵税额”和“当期预应退税额”，并进行账务处理。收到主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》，与所对应的预申报所属期进行核对，对通知单中的审批数与所对应的预申报所属期差额数，进行调整并进行账务处理（审批数小于申报数，其差额用红字调整，审批数大于申报数，其差额用蓝字调整）。

#### ● 647. “进料加工”和“视同进料加工”贸易方式出口货物的“免、抵、退”税在实际工作中是如何运用的

在具体操作过程中，属于“进料加工”和“视同进料加工”贸易方式出口的货物，在办理征（免）税申报时（预免预抵），由于无法确定“当期海关核销免税进口料件组成计税价格”，均按照“一般

贸易”出口货物方式,根据账面数按照“免、抵、退”税的基本计算公式,计算不予免抵或退税的税额。如果采用上述方法的地区的企业还要计算当期应纳税金、应退税额和免抵税额,对应参与计算的“当期海关核销免税进口料件组成计税价格 $\times$ (征税率-退税率)”、“免税购进原材料价格 $\times$ (出口货物征税率-出口货物退税率)”(即“不得抵扣税额的抵减额”)和“当期海关核销免税进口料件组成计税价格 $\times$ 退税率”、“‘免、税、购’进原材料价格 $\times$ 出口货物退税率”(即“‘免、抵、退’税扣减额”),以收到主管退税机关出具的《生产企业进料加工贸易免税证明》和《进料加工贸易免税核销证明》、《生产企业视同进料加工贸易免税证明》的当月,按所核定的“不得抵扣税额的抵减额”、“‘免、抵、退’税扣减额”,并入当月的免抵税的计算公式进行计算:

当期不予抵扣或退税的税额 = 当期出口货物人民币金额 $\times$ (征税率-退税率) - 不得抵扣税额的抵减额

● 648. 生产企业货物出口后应什么时间作销售收入

生产企业出口货物不论以何种方式报关出口,均以货物实际出口并取得提单的当月,作为出口货物销售收入的实现时间记载出口销售账。

● 649. 出口货物应使用什么汇率将外币金额折成人民币金额

生产企业出口货物不论以何种外币结算,凡中国人民银行公布有外汇汇率的,均按财务制度规定的汇率直接折算成人民币。生产企业可以采用当月1日或当日的汇率作为记账汇率(一般为中间价),确定后报主管税务机关备案,在一个清算期内不得调整。

● 650. “免、抵、退”税的计税依据是什么

生产企业出口货物的销售收入,以离岸价(FOB)作为记账基

础,并以此为计税依据计算“免、抵、退”税。无论出口货物采用何种价格成交的,均按实际成交价作出口收入,对以到岸价(CIF)或成本加运费价(C&F)成交的,按实际支付的境外运费、保险费、佣金冲减出口货物销售收入,按月办理“免、抵、退”税手续。支付的境外运费、保险费、佣金不得冲减内销收入计算销项税额。

● 651. 新发生出口业务的生产企业,“免、抵、退”税的计算有什么规定

新发生出口业务的生产企业自发生首笔出口业务之日起 12 个月内的出口业务,不计算当期应退税额,当期免抵税额等于当期“免、抵、退”税额;未抵顶完的进项税额,结转下期继续抵扣,从第 13 个月开始按“免、抵、退”税计算公式计算当期应退税额。

● 652. 外贸企业一般贸易出口货物应退增值税如何计算

外贸企业出口货物应退增值税应依据购进出口货物增值税专用发票上所注明的进项金额和出口货物所适用的退税率计算。实行出口退(免)税电子化管理后,除特殊退税企业外,外贸企业出口货物应退增值税的计算均采用单票对应法。

● 653. 什么是单票对应法

所谓单票对应法,是指在出口与进货的关联号内进货数据和出口数据配齐申报,对进货数据实行加权平均,合理分配各出口占用的数量,计算出每笔出口的实际退税额。它是出口货物退(免)税信息管理系统中设置的一种退税基本方法。在一次申报的同关联号的同一商品代码下应保持进货数量和出口数量完全一致,进货、出口均不结余。对一笔进货分批出口的,应到主管税务机关开具进货分批申报单。

其基本计算公式如下:

应退税额 = 外贸收购不含增值税购进金额 × 退税率

或 = 出口货物数量 × 加权平均单价 × 退税率

● 654. 外贸企业出口货物按单票对应法应退增值税如何计算

本期发生应退增值税金额 = 本期发生应退出口进项金额 × 平均退税率。

本期发生应退出口进项金额 = 本期发生应退数量 × 平均单价

本期发生出口数量 = 本期(关联号 + 商品代码)下出口明细数据出口数量的合计

本期发生进项数量 = 本期(关联号 + 商品代码)下进项明细数据出口的数量合计

平均单价 = 本期(关联号 + 商品代码)下的不含税金额合计 ÷ 本期进项发生数量

平均退税率 = 本期发生进项应退税额 ÷ 本期发生进项金额

本期发生进项应退税额 = 本期(关联号 + 商品代码)下的应退税额合计

本期发生进项金额 = 本期(关联号 + 商品代码)下的不含税金额合计

● 655. 外贸企业委托加工出口货物应退增值税如何计算,怎样申报

外贸企业委托生产企业加工收回后报关出口的货物,按购进国内原辅材料的增值税专用发票上注明的进项金额,依原辅材料的退税率计算原辅材料应退税额。支付的加工费,依复出口货物的退税率计算应退税额。

申报录入时,加工费部分录入出口成品商品代码,出口数量录“0”,进项金额录入加工费专用发票上注明的进项金额,备注栏录“WT + 编号”,这样可以保持进货出口关联检查时数量一致。

### ● 656. 外贸企业收购小规模纳税人出口货物应退增值税如何计算

凡从小规模纳税人购进持普通发票特准退税的抽纱、工艺品等 12 类出口货物,同样实行销售出口货物的收入免税,并退还出口货物进项税额的办法。由于小规模纳税人使用的是普通发票,其销售额和应纳税额没有单独计价,而小规模纳税人应纳的增值税也是价外计征的,这样,必须将合并定价的销售额先换算成不含税价格,然后据以计算出口货物退税。其计算公式为:

应退税额 = [普通发票所列(含增值税)销售金额] ÷ (1 + 征收率) × 6% 或 5%

### ● 657. 外贸企业出口应税消费品应退税如何计算

外贸企业收购应税消费品出口,除退还其已纳的增值税外,还应退还其已纳的消费税。消费税的退税办法分别依据该消费税的征税办法确定,即退还该消费品在生产环节实际缴纳的消费税。计算公式分别为:

(1) 实行从价定率征收办法:

应退税款 = 购进出口货物的进货金额 × 消费税税率

(2) 实行从量定额征收办法:

应退税款 = 出口数量 × 单位税额

### ● 658. 外贸企业进料加工复出口货物应退(免)税如何计算

出口企业将经主管出口退税税务机关签章的申报表报送主管征税税务机关,征税税务机关据此可按规定税率计算注明销售料件的税款,但增值税专用发票上注明的应交税款不计征入库,而由主管退税税务机关在出口企业办理出口货物退税时,在其应退税额中抵扣。

(1) 对进口料件采取作价加工方式复出口的,

应退税额 = 出口货物的应退税额 - 销售进口料件的应抵扣

## 税额

销售进口料件应抵扣税额 = 销售进口料件金额 × 应抵扣税率  
- 海关已对进口料件实征的增值税税款

出口企业不得将以“进料加工”贸易方式进口料件取得的海关征收增值税完税凭证交主管征税税务机关作为计算当期进项税额的依据,而应交主管出口退税税务机关作为计算退税的依据。

对从事进料加工贸易方式的外贸企业未按规定申请办理“进料加工贸易申请表”有进料加工业务,将税务机关对其保税进口的原材料、零部件转售给其他企业加工的,应按规定的增值税税率计征销售料件的增值税。

(2) 对进口料件采取委托加工方式复出口的,

应退税额 = 购进原辅材料增值税专用发票注明的进项金额 × 原辅材料退税率 + 增值税专用发票注明的加工费金额 × 复出口货物退税率 + 海关已对进口料件实征的增值税税款。

● 659. 外贸企业从事的进料加工复出口货物,在计算抵扣进口料件税额时,其抵扣率有什么规定

外贸企业从事的进料加工复出口货物,主管退税的税务机关在计算抵扣进口料件税额时,凡进口料件征税税率小于或等于复出口货物退税税率的,按进口料件的征税税率计算抵扣;凡进口料件征税税率大于复出口货物退税税率的,按复出口货物的退税税率计算抵扣。

## 四、出口货物退(免)税的单证办理

● 660. 生产企业需要到税务机关办理哪些与出口货物“免、抵、退”税有关的单证证明

实行“免、抵、退”税的生产企业需要办理的单证、证明主要有

以下几种：

(1) 与开展进料加工复出口业务有关的《生产企业进料加工贸易免税证明》、《生产企业进料加工贸易免税核销证明》；

(2) 生产企业购买国内免税原材料及其他一些特殊货物用于出口的，需比照加工贸易的管理规定，需办理《视同进料加工贸易免税证明》；

(3) 与开展来料加工复出口业务有关的《生产企业来料加工免税证明》、《生产企业来料加工免税核销证明》；

(4) 出口企业由于各种原因造成的退税所需的法定凭证丢失，需要办理的《补办出口报关单证明》、《补办代理出口未退税证明》、《补办出口收汇核销单证明》等；

(5) 生产企业货物出口后发生销货退关退运的《出口货物退运已办结税务证明》。

#### ● 661. 对生产企业“进料加工”复出口货物如何进行“免、抵、退”税管理

为了使进料加工复出口货物的征税、退税的申报、审核、审批各个环节能够更好地衔接，保证国家退税政策得到正确贯彻执行，对实行“免、抵、退”税的生产企业开展进料加工复出口业务的免税进口料件的处理方法主要有“购进法”和“实耗法”两种。

#### ● 662. 生产企业“进料加工”复出口货物“购进法”的管理方法和操作程序是什么

“购进法”的管理是在没有借助计算机管理的情况下，为减少工作量，而采取的简易方法。

(1) 生产企业在开展进料加工复出口业务时，必须在取得外经贸主管部门审批、主管海关核发的《进料加工登记手册》后，报主管税务机关进行备案。

(2) 生产企业在免税料件进口并作购货账务处理的当月，凭

进口货物报关单和材料采购明细账(复印件)等资料,填写《生产企业进料加工进口料件明细申报表》,随退(免)税申报资料,于次月报主管退税机关申请办理《生产企业“免、抵、退”税进料加工贸易免税证明》。

(3) 主管退税机关根据生产企业提供的申报资料和企业登记备案的手册号对《生产企业进料加工进口料件明细申报表》进行审核,审核无误后,出具《生产企业“免、抵、退”税进料加工贸易免税证明》。

(4) 生产企业取得主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税进料加工贸易免税证明》的当月,在进行征(免)税和“免、抵、退”税申报时,根据证明中的“不得抵扣税额抵减额”和“‘免、抵、退’税抵减额”,计算当月的“应纳税额”和“免、抵、退”税,并将《生产企业“免、抵、退”税进料加工贸易免税证明》提供给主管征税机关。

### ● 663. 生产企业“进料加工”复出口货物的“购进法”管理有什么特点

此方法的优点是简单,便于操作,但缺点明显:

(1) 免税料件集中在一起进口时,“不得抵扣税额抵减额”的计算比较集中,甚至出现没有出口就在纳税申报时进行计算的情况,不能如实反映企业的当期应纳税额;

(2) 企业在购进免税料件时,就办理《生产企业“免、抵、退”税进料加工贸易免税证明》,纳税申报时计算“不得抵扣税额抵减额”,如发生退货或转内销补税情况,其退货部分不申报扣减“当期海关核销免税进口料件组成计税价格”,转内销部分所补税款再在纳税申报时,按规定进行抵扣,企业出口货物出现多扣减转成本金额、少计算应纳税金的漏洞。

● 664. 生产企业“进料加工”复出口货物“实耗法”的管理方法和操作程序是什么

“实耗法”的管理方法和操作程序是：

(1) 生产企业在开展进料加工复出口业务时，必须在取得外经贸主管部门审批、主管海关核发的《进料加工登记手册》后，一方面报主管税务机关进行备案，另一方面，出口企业根据《进料加工登记手册》上合同约定的出口总值和进口总值，计算确定计划分配率。

计划分配率 = 计划进口总值 ÷ 计划出口总值 × 100%

如计划分配率 > 100%，则计划分配率 = 100%

(2) 生产企业货物出口并进行退税申报时，对同一《进料加工登记手册》项下的出口货物统一依据该手册的“计划分配率”计算确定出口货物应分摊的免税进口料件组成计税价格，并据此计算该笔出口货物“免、抵、退”税抵减计划额和进口料件不得抵扣税额抵减计划额，具体计算公式为：

当期免税进口料件组成计税价格 = 当期出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 计划分配率

当期“免、抵、退”税抵减计划额 = 当期免税进口料件组成计税价格 × 出口货物退税率

当期不得抵扣税额抵减计划额 = 当期免税进口料件组成计税价格 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率)

生产企业在进行退税申报的同时，对属于进料加工贸易的出口货物，还应填报《生产企业进料加工贸易免税申请表》，经主管税务机关审核后，出具《生产企业进料加工贸易免税证明》。

(3) 生产企业必须在《进料加工登记手册》核销前将该手册项下的所有进口料件按月或集中一次，根据《进口货物报关单》上的内容，按规定逐笔填报《生产企业进料加工进口料件明细申报

表》，报主管税务机关核实。

生产企业在《进料加工登记手册》核销的当月应如实反映免税进口料件的剩余边角余料金额、结转至其他手册料件金额、其他减少进口料件金额、结转至其他手册成品金额、剩余残次成品金额和其他减少出口成品金额，并按规定填报《生产企业进料加工登记手册核销申请表》，向其主管税务机关申报办理手册免税核销手续，经主管税务机关审核后，计算确定该手册的“实际分配率”，并对已出具《生产企业进料加工贸易免税证明》中的“免税进口料件组成计税价格”、“‘免、抵、退’税抵减计划额”和“进口料件不得抵扣税额抵减计划额”进行调整，出具《生产企业进料加工贸易免税核销证明》。

实际分配率 = (实际申报进口总值 - 剩余边角余料金额 - 结转至其他手册料件金额 - 其他减少进口料件金额) ÷ (直接申报出口发票总值 + 结转至其他手册成品金额 + 剩余残次成品金额 + 其他减少出口成品金额) × 100%

实际进口总值包括原材料调拨、进料退货、进料转内销等用红字冲减的部分。

本手册应开证明的实际进口料件组成计税价格总值 = 本手册审核通过出口总值 × 实际分配率

核销手册补开“免、抵、退”税的抵减额 = 本手册应开证明的实际进口料件组成计税价格总值 × 退税率 - 本手册累计已开出的“免、抵、退”税抵减计划额

核销手册补开进料加工不得抵扣税额抵减额 = 本手册应开证明的实际进口料件组成计税价格总值 × (征税率 - 退税率) - 本手册累计已开出的进料加工不得抵扣税额抵减计划额

(4) 生产企业在取得主管税务机关出具的《生产企业进料加工贸易免税证明》和《生产企业进料加工贸易免税核销证明》的次

月,根据证明上注明的“不得抵扣税额的抵减额”填报《生产企业进料加工抵扣明细申报表》,作为《增值税纳税申报表》的附表,报主管征税的税务机关,办理纳税申报手续。

#### ● 665. 目前生产企业“进料加工”复出口货物的“免、抵、退”税主要使用什么方法

“购进法”的优点是简单,便于操作,但漏洞较多,“实耗法”的缺点是手续繁琐。由于计算机在生产企业出口货物退(免)税管理中的应用,为我们对生产企业进料加工复出口货物的免税进口料件采用“实耗法”计算提供了技术支持,因此,在出口货物退(免)税实行计算机管理的地区应该采用“实耗法”。本书主要介绍“实耗法”的管理方法和具体办理手续。

#### ● 666. 如何办理《进料加工登记手册》的备案手续

生产企业必须在取得海关签发的《进料加工登记手册》后,一方面根据《进料加工登记手册》上合同约定的出口总值和进口总值计算确定计划分配率,另一方面持以下资料每月到主管接收退税申报的税务机关申报办理备案签章手续:

- (1) 外经贸主管部门批准的《加工贸易业务批准证》及有关清单;
- (2) 海关签发的《进料加工登记手册》;
- (3) 《生产企业进料加工登记申请表》。

#### ● 667. 企业在什么时候办理《生产企业进料加工贸易免税证明》申请

生产企业在办理出口货物退税正式申报时,对“进料加工”复出口货物要提出办理《生产企业进料加工贸易免税证明》的申请,需提供《生产企业进料加工贸易免税申请表》。在办理“免、抵、退”税正式申报时,“进料加工”复出口货物在生产企业退(免)税申报系统中会自动生成,但必须是已申请办理过备案手续的《进

料加工登记手册》项下的复出口货物。

● 668. 税务机关如何审核出具《生产企业进料加工贸易免税证明》

主管接收退税申报的税务机关对出口企业上报的《进料加工贸易免税证明申请表》和电子数据按规定进行审核。

(1) 对出口企业上报的《生产企业进料加工贸易免税申请表》中“进料加工手册号”和“出口货物报关单号”与对应的出口货物报关单进行审核,审核其“进料加工手册号”与对应的出口货物报关单上的号码是否一致。

(2) 对出口企业上报的出口货物退税进行审核的同时,根据计算机审核通过的出口货物退税明细数据,对其中属于进料加工复出口货物的明细数据,按不同手册号,分别出具《生产企业进料加工贸易免税证明》。

● 669. 如何办理生产企业进料加工进口料件明细申报

生产企业必须在《进料加工登记手册》核销前将该手册项下的所有进口料件按月或集中一次,根据《进料口货物报关单》上内容填报《生产企业进料加工进口料件明细申报表》,并附报如下资料报主管退税机关:

- (1) 进口料件进口报关单原件;
- (2) 进口合同原件。

● 670. 如何办理生产企业进料加工手册核销手续

生产企业在一本进料加工登记手册上计划进口和计划出口的货物全部进口、出口完毕后,在向海关申请核销前,应将进料加工登记手册上的全部进口、出口明细记录进行复印,在海关将手册核销后,持下列资料到主管退税机关办理手册核销手续:

(1) 向海关办理核销的、记有全部记录的《进料加工登记手册》复印件;

- (2) 间接出口货物的报关单复印件；
- (3) 向海关补税的税收缴款书复印件；
- (4) 海关签发的《进料加工登记手册核销通知书》；
- (5) 《生产企业进料加工海关登记手册核销申请表》。

● 671. 税务机关如何审核出具《生产企业进料加工贸易免税核销证明》

主管单证审核的税务机关在接到生产企业的《生产企业进料加工进口料件明细申报表》和《生产企业进料加工登记手册核销申请》后,对其所报资料进行审核:

(1) 海关签发的《进料加工登记手册核销通知书》所核销的手册号是否与企业申请核销的手册号一致;

(2) 间接出口货物总值与间接出口报关单上合计数金额,以及进料加工登记手册上记录的间接出口总值是否一致;

(3) 剩余残次成品金额换算(根据手册上的单耗计算)为所耗用的免税进口料件金额与剩余边角余料金额之和与海关补征关税的计税依据(扣除应补消费税)是否一致。

(4) 是否有已进口料件结转到其他手册上再复出口的情况,如果有,应将结转到其他手册上的进口料件金额从已申报的《生产企业进料加工进口料件明细申报表》中扣减。

(5) 《生产企业进料加工进口料件明细申报表》上的项目、金额、数量等内容与进口报关单上的项目、金额、数量等内容是否一致。

(6) 《进料加工登记手册》中所记录的原材料调拨、进料退货、进料转内销等金额是否在《生产企业进料加工进口料件明细申报表》中用红字冲减。

对出口企业所提供的“生产企业进料加工进口料件明细”和“进料加工登记手册核销申请”电子数据进行计算机审核,计算机

主要将“生产企业进料加工进口料件明细”电子数据与海关提供的进口料件电子数据进行对审。具体审核项目为：进口货物报关单、进料加工手册号、进口商品代码、币别代码、进口金额。对审核通过的，按不同的进料加工手册号确定“实际进口总值”。

根据企业申报的出口明细、进口料件明细和进料加工登记手册核销数据，计算确定“实际分配率”，并出具《生产企业进料加工贸易免税核销证明》。

将出具的《生产企业进料加工贸易免税核销证明》电子数据和纸质文件各反馈给企业和主管税务机关一份，由企业进行账务调整，主管税务机关进行监督。

#### ● 672. 《生产企业进料加工贸易免税核销证明》中各项目之间的关系是什么

《生产企业进料加工贸易免税核销证明》中各项目之间的关系是：

进料加工手册号、剩余边角余料金额、结转至其他手册成品金额、其他减少进口料件金额、结转至其他手册成品金额和剩余残次成品金额为企业提供的进料加工手册核销申报数据。

进口总值为该手册项下申报的进口料件明细数据的合计数。

出口总值为该手册项下企业申报的退税明细申报数据的合计数。

实际分配率 = (实际申报进口总值 - 剩余边角余料金额 - 结转至其他手册料件金额 - 其他减少进口料件金额) ÷ (直接申报出口发票总值 + 结转至其他手册成品金额 + 剩余残次成品金额 + 其他减少出口成品金额) × 100%

准予出具的免税料件总值 = ∑ 审核通过的出口额 × 实际分配率

本次出具的免税料件总值 = ∑ 准予出具的免税料件总值 -

### Σ已出具的免税料件总值

已出具的免税料件总值为该手册项下已出具进料加工贸易免税证明的累计数。

审核通过的出口额、准予出具的免税料件总值、已出具的免税料件总值和本次出具的免税料件总值均按不同的退税率商品分层计算、统计,并按不同的征、退率计算补开“免、抵、退”税的抵减额、不得抵扣税额抵减额。

补开“免、抵、退”税抵减额 = 本次出具的免税料件总值 × 退税率

补开不得抵扣税额抵减额 = 本次出具的免税料件总值 × (征税率 - 退税率)

### ● 673. 生产企业在申请进料加工复出口货物退税时,是否必须办理“生产企业进料加工登记申请表”

从事进料加工贸易方式的生产企业,凡未按规定申请办理“生产企业进料加工登记申请表”进行登记备案的,相应的复出口货物不得申请办理退税。

### ● 674. 为什么要办理《视同进料加工贸易免税证明》

根据现行规定,实行“免、抵、退”税的生产企业在国内购买的一些免税材料用于出口的,在计算“免、抵、退”税额时,需比照进料加工贸易的管理规定,计算“‘免、抵、退’税扣减额”和“不予抵扣税额扣减额”。由于此类材料不是正常的免税进口料件,不能按正常的进料加工复出口货物的计算方法进行征税、退(免)税管理,出口企业需向主管退税机关申请办理《视同进料加工贸易免税证明》。

### ● 675. 生产企业在国内购买的哪些材料用于出口,需办理《视同进料加工贸易免税证明》

实行“免、抵、退”税的生产企业在国内购买的下列材料用于

出口的,需办理《视同进料加工贸易免税证明》:

- (1) 生产企业购进的用于出口货物的国内免税原材料;
- (2) 出口加工企业购买列名钢铁企业销售的国家下达计划内的“以产顶进”国产钢材;
- (3) 采取进料加工复出口双代理的方式,生产企业委托代理进口的免税进口料件。

● 676. 视同进料加工贸易的“‘免、抵、退’税扣减额”和“不予抵扣税额扣减额”的计算公式是什么

视同进料加工贸易的“‘免、抵、退’税扣减额”和“不予抵扣税额扣减额”的计算公式为:

免抵退税扣减额 = 免税购进原材料价格 × 出口货物退税率

不予免抵税额扣减额 = 免税购进原材料价格 × (出口货物征税率 - 出口货物退税率)

● 677. 如何办理《视同进料加工贸易免税证明》的申请

生产企业在购进国内免税原材料或购进“以产顶进”国产钢材或已代理进口免税料件时,应填报《视同进料加工贸易免税证明申请表》并提供以下资料到主管退税机关申请办理《视同进料加工贸易免税证明》:

- (1) 购进国内免税原材料的发票复印件,或购进“以产顶进”国产钢材的监管证书和发票复印件,或委托代理进口免税料件证明;

- (2) 买卖或委托代理进口合同。

● 678. 如何出具《视同进料加工贸易免税证明》

主管退税机关在接到企业的申请资料后,应审核其所购材料是否是国家规定的免税产品,审核其《视同进料加工贸易免税证明申请表》的内容是否与所提供的资料一致,经审核无误后,录入“生产企业出口货物退(免)税管理系统”中,生成并打印出《视同

进料加工贸易免税证明》，交出口企业。

**● 679. 生产企业取得《视同进料加工贸易免税证明》后如何使用**

生产企业在取得主管退税机关出具的《视同进料加工贸易免税证明》的次月，根据证明上注明的“不得抵扣税额的抵减额”填报《生产企业进料加工抵扣明细申报表》，作为《增值税纳税申报表》的附表，报主管征税的税务机关，办理纳税申报手续；将证明上注明的“‘免、抵、退’税抵减额”，在计算“免、抵、退”税额时，进行抵减。

**● 680. 生产企业承接来料加工业务的税收政策是如何规定的**

来料加工业务的税收政策规定：

(1) 出口企业采取“来料加工”贸易方式进口的原材料、零部件、元器件、设备，海关予以免征（保税）进口环节的增值税或消费税。

(2) 出口企业从事来料加工、来件装配业务，可以享受以下税收优惠政策：

来料加工、来件装配复出口货物免征增值税、消费税。

加工企业取得的工缴费收入免征增值税、消费税；外商投资企业承接来料加工业务委托其他生产企业加工的，受托加工单位的工缴费也可免征增值税、消费税。

出口免税货物所耗用的国内货物所支付的进项税额不得抵扣，转入生产成本，其国内配套的原材料的已征税款也不予退税。

**● 681. 生产企业从事来料加工复出口货物免税管理是如何规定的**

现行生产企业来料加工复出口货物的免税管理规定：生产型出口企业以来料加工、来件装配贸易方式免税进口的原材料、零部

件、元器件,凭海关核签的来料加工进口料件报关单和来料加工登记手册向主管出口退税税务机关办理《来料加工贸易免税证明》,持此证明向主管征税税务机关申报办理免征其加工工缴费的增值税、消费税,外商投资企业(只限于外商投资企业)如承接来料加工业务委托其他生产企业加工的,还可向主管退税机关办理《来料加工贸易免税证明》交受托加工单位,办理免征委托加工工缴费的增值税、消费税。出口企业在来料加工、来件装配的货物全部复出口后,必须及时凭来料加工出口货物报关单和海关已核销的来料加工登记手册、收汇凭证向主管出口退税税务机关办理核销手续,逾期未核销的,主管出口退税税务机关将会同海关和主管征税税务机关对其实行补税和处罚。

● 682. 目前对生产企业从事的来料加工复出口货物是如何进行免税管理的

现行来料加工、来件装配的免税管理中,生产企业在来料加工货物复出口并作销售申请免税时,需提供《来料加工免税证明》,而《来料加工免税证明》需提供来料加工进口料件报关单和来料加工登记手册向主管出口退税税务机关申请办理。在实际操作时,可能出现这样的情况:企业的来料加工进口料件报关单不能及时取得,而企业作销售并申请免税的应是工缴费,向退税机关申请《来料加工免税证明》的时间滞后于作销售的纳税申报时间,退税机关也无法根据来料加工进口料件报关单和来料加工登记手册确定企业申报来料加工登记手册中的工缴费金额,待企业凭来料加工出口货物报关单和海关已核销的来料加工登记手册、收汇凭证向主管出口退税税务机关办理核销手续,这样的《来料加工免税证明》如同虚设。为了使来料加工的免税政策得到贯彻执行,使征、免税各环节得到管理,我们采取以下方法:生产企业取得《来料加工登记手册》后,按规定填报《生产企业来料加工贸易免税申

请表》向主管退税机关办理《生产企业来料加工贸易免税证明》手续,生产企业凭主管退税机关出具的《生产企业来料加工贸易免税证明》向主管征税机关办理免税手续。货物出口后,在规定时间内,向主管退税机关提供来料加工出口货物报关单、来料加工进口报关单和海关已核销的来料加工登记手册、收汇核销单等凭证资料,办理来料加工已免增值税、消费税的核销手续。

● 683. 如何办理《生产企业来料加工贸易免税证明》的申请

生产企业在取得海关签发的《来料加工登记手册》后,按规定填报《生产企业来料加工贸易免税申请表》及电子数据,并附以下资料到主管退税机关办理备案签章手续:

(1) 外经贸主管部门批准的《加工贸易业务批准证》及有关清单;

(2) 海关签发的《来料加工登记手册》。

● 684. 如何出具《生产企业来料加工贸易免税证明》

主管退税机关在接到生产企业来料加工贸易免税的申请资料后,对其《生产企业来料加工贸易免税申请表》上的项目、内容与对应的《来料加工登记手册》进行对审,审核无误后,通过“生产企业出口货物退(免)税管理系统”进行计算机审核并出具《生产企业来料加工免税证明》。

● 685. 如何办理《生产企业来料加工贸易免税核销证明》

生产企业必须在《来料加工登记手册》的核销期限内,根据来料加工业务实际进口的料件明细数据和实际出口货物的明细数据,按规定填报《生产企业来料加工贸易免税明细申请表》及电子数据,并附有关资料报主管退税机关核实,办理来料加工贸易免税货物核销。

● 686. 办理《生产企业来料加工贸易免税核销证明》需提供哪些资料

办理《生产企业来料加工贸易免税核销证明》需提供以下资料：

- (1) 《生产企业来料加工贸易免税明细申请表》；
- (2) 相对应的《生产企业来料加工贸易免税证明》复印件；
- (3) 来料加工的出口货物报关单复印件；
- (4) 出口货物的收汇核销单原件；
- (5) 出口发票原件；
- (6) 出口合同原件；
- (7) 来料加工的进口货物报关单复印件；
- (8) 海关已核销的《来料加工登记手册》复印件；
- (9) 海关签发的《来料加工登记手册核销通知单》。

● 687. 如何出具《生产企业来料加工贸易免税核销证明》

(1) 主管退税机关在接到生产企业申请办理《生产企业来料加工贸易免税明细申请表》及附报的资料后,要对其所申报的资料进行审核。

① 将《生产企业来料加工贸易免税证明》(复印件)与申请核销的来料加工手册对审,审核其申请核销的来料加工贸易手册是否办理过申报备案,即是否办理过《生产企业来料加工贸易免税证明》;

② 审核其来料加工的出口货物报关单、出口货物的收汇核销单是否真实、有效,明细申报表中的有关项目、金额是否与出口报关单、收汇核销单、出口发票、出口合同上的出口金额、出口数量、工缴费一致;

③ 审核来料加工的进口货物报关单上的金额、数量是否与申报明细表上的金额、数量一致;

④ 审核《来料加工登记手册核销通知单》是否与申请核销手册一致,申请核销的手册是否有出口后又退运的货物没有冲减已免税出口收入。

(2) 主管退税机关在对企业申报的来料加工贸易免税货物核销的资料审核无误后,将其所申报的电子数据与外部电子信息进行对审并计算。

① 企业所申报的出口明细与海关提供的海关电子信息对审,审核其所申报的货物是否出口,是否有企业没有申报免税而海关电子信息有的出口货物;

② 对企业所申报的出口明细与征税机关提供的征(免)税信息进行对审,审核是否有出口明细合计金额大于向征税机关申报免税的收入;

③ 审核企业所申报的出口收入,是否已进行核销,其核销金额是否与已免工缴费收入一致,小于收汇核单上的核销金额,其少核销部分应补征增值税、消费税。

审核后,主管退税机关出具《生产企业来料加工贸易免税核销证明》,一份给出口企业,一份给主管征税的税务机关,用于监督企业进行税收调整。

#### ● 688. 生产来料加工复出口货物所耗用的购买国内原材料所支付的进项税额应如何处理

生产免税货物购买原材料所支付的进项税额不得抵扣,应计入生产成本,来料加工复出口货物实行免税,其耗用的国内原材料所支付的已征税款也应计入生产成本,不予退税。

#### ● 689. 如果“来料加工”复出口货物所耗用的国内购买的原材料未单独核算,与其他货物耗用的原材料无法区分,其进项税额该如何确定

按照来料加工贸易销售额占全部销售额的比例来确定。

● 690. 生产企业承接外(工)贸企业和外商投资企业提供的“来料加工”业务,如何办理免税手续

凭外(工)贸企业和外商投资企业提供的当地主管出口退税税务机关签发的《来料加工贸易免税证明》,向本地主管征税机关申报办理免征其加工货物工缴费的增值税、消费税。

● 691. 取得《生产企业来料加工贸易免税核销证明》后,如何对已免税货物金额进行税收调整,计算公式如何

取得《生产企业来料加工贸易免税核销证明》后,对已免税货物金额进行税收调整的计算公式如下:

应免税的工缴费收入 = 已免税工缴费收入 × (同一手册项下审核通过的出口人民币金额 ÷ 同一手册项下的海关电子信息出口人民币金额)

应补增值税 = (应免税的工缴费收入 - 已免税工缴费收入) × 17% - [(已免税工缴费收入 - 应免税的工缴费收入) ÷ 原内外销总收入] × 原进项税税额

● 692. 生产企业办理《代理出口未退税证明》有关政策规定是什么

委托代理出口的生产企业遗失受托方(外贸企业)主管退税机关出具的《代理出口货物证明》后,就不能申报办理委托出口货物的退(免)税,但可以到受托方主管退税机关申请补办。受托企业在向其主管退税机关申请补办时,需提供由委托方主管退税机关出具的生产企业《代理出口未退税证明》,受托方主管退税机关方可重新补办《代理出口货物证明》。为便于管理,出口企业发现《代理出口货物证明》遗失后,应在规定的时间内,向其主管退税机关申请出具《关于申请出具〈代理出口未退税证明〉的报告》,经主管退税机关审核确认后,出具《生产企业代理出口未退税证明》。

**● 693. 生产企业如何申请办理《代理出口未退税证明》**

出口企业在向主管退税机关申请补办代理出口未退税证明时,应出具《关于申请出具〈代理出口未退税证明〉的报告》及电子数据,并附报以下资料:

(1) 受托方主管税务机关已加盖“已办代理出口货物证明”戳记的《出口货物报关单》(出口退税专用)、《出口外汇核销单》(出口退税专用);

(2) 协议规定由委托方收汇的《出口外汇核销单》(出口退税专用)原件;

(3) 代理出口协议(合同)副本及复印件;

(4) 主管退税机关要求提供的其他资料。

**● 694. 税务机关如何出具《代理出口未退税证明》**

(1) 主管退税机关在收到生产企业代理出口未退税证明的申请资料后,首先审核其所提供的资料是否完整,《申请出具〈代理出口未退税证明〉的报告》的相关内容是否与所提供资料上的内容一致。

(2) 在对企业所提供的申报资料审核无误后,应将其申报电子数据进行计算机审核:

① 企业申请补办的代理出口货物未退税证明是否已申请办理过出口退税;

② 企业申请补办的代理出口货物未退税证明电子数据与国家税务总局提供的代理出口证明电子信息是否一致。

经审核,发现申请补办代理出口未退税证明已申请办理过出口退税或没有国家税务总局提供的电子信息,主管退税机关不予签发证明。经审核无误后,主管退税机关方可出具《生产企业代理出口未退税证明》,该证明可通过“生产企业出口货物退(免)税管理系统”产生。

● 695. 什么是《出口货物退运已办结税务证明》

实行“免、抵、退”税的生产企业由于出口货物的应退税款先免抵内销货物的应纳税额,在内销货物的应纳税额不够免抵的情况下,再办理退税。因此,实行“免、抵、退”税的生产企业已申报办理过退税的出口货物,可能已免、抵过内销货物的应纳税额,也可能既免、抵过内销货物的应纳税额,也办理过退税。因此,生产企业发生退关退运时,主管退税机关对实行“免、抵、退”税的生产企业已申报办理过退税的出口货物,只有出具《出口货物退运已办结税务证明》,而不是《出口商品退运已补税证明》。

● 696. 如何申请办理《出口货物退运已办结税务证明》

实行“免、抵、退”税的生产企业货物已报关出口,取得海关已签发出口货物报关单(出口退税专用),并申报办理过退税后,因故发生退关退运情况,应持《出口货物退运已办结税务证明的申请》及电子数据,并附报以下资料到主管退税机关申请办理《出口货物退运已办结税务证明》:

- (1) 出口收汇核销单(出口退税专用);
- (2) 出口货物的运单或提货单及外销发票;
- (3) 税务机关要求提供的其他资料。

● 697. 如何审核出具《出口货物退运已办结税务证明》

(1) 主管退税机关在收到生产企业办理《出口货物退运已办结税务证明的申请》的申请资料后,首先审核其所提供的资料是否完整,《出口货物退运已办结税务证明的申请》的相关内容是否与所提供资料上的内容一致。

(2) 在对企业所提供的申报资料审核无误后,还应将其申报电子数据读入进行计算机审核:

- ① 申请退运货物是否有海关提供的出口报关单电子信息;
- ② 申请退运货物的原出口报关单是否已申报退税;

③ 退运货物的商品代码、商品名称和所适用征税率、退税率是否与原申报的商品代码、商品名称和所适用征税率、退税率一致；

④ 退运货物的商品数量、金额是否小于或等于原申报退税的数量、金额；

⑤ 退运货物的“免、抵、退”税额是否小于或等于原申报退税的免抵退税额。

已申报退税的出口货物全部退运的,即:退运数量 = 原出口数量时,调减“免、抵、退”税额 = 原“免、抵、退”税额。

已申报退税的出口货物部分退运的,即:退运数量 < 原出口数量时,调减“免、抵、退”税额 = 原“免、抵、退”税额 × (退运数量 ÷ 原出口数量)。

经审核,发现未申报退税的退运货物或没有出口货物报关单电子信息的,主管退税机关不予出具证明。对已申报退税的退运货物,主管退税机关应分别不同情况,根据计算结果,出具《出口货物退运已办结税务证明》,该证明可通过“生产企业出口货物退(免)税管理系统”产生。

#### ● 698. 外贸企业需要到税务机关办理哪些与出口货物退(免)税有关的单证证明

实行退(免)税的外贸企业,需要到税务机关办理的单证、证明主要有以下几种:

(1) 与开展进料加工复出口业务有关的《进料加工登记手册》备案签章、《外贸企业进料加工贸易免税证明》;

(2) 与开展来料加工复出口业务有关的《外贸企业来料加工贸易免税证明》和《外贸企业来料加工贸易免税核销证明》;

(3) 与代理出口货物业务有关的《代理出口货物证明》;

(4) 与货物出口后发生销货退关退运有关的《出口货物退运

已补税证明》;

(5) 购进货物分批出口、分批申报退税使用的《出口退税进货分批申报单》和《出口商品库存进项分批申报单(申请表)》;

(6) 与出口货物转为内销业务有关的《出口货物转内销证明》;

(7) 与出口退运货物退还供货企业或索取折让业务有关的《进货退出及索取折让证明单》;

(8) 与购进“以产顶进”钢材加工出口产品业务有关的《以产顶进钢材购进确认单》;

(9) 外贸企业由于各种原因造成退税所需法定凭证丢失需要办理的《补办出口货物报关单证明》、《补办代理出口货物证明》、《补办出口收汇核销单证明》等。

● 699. 外贸企业从事进料加工复出口业务, 税收政策是如何规定的

(1) 进口料件采取作价销售方式。在进料加工贸易方式下, 外贸企业将减税或免税进口的原材料、零部件转售给其他企业加工生产出口货物时, 应按销售给生产加工企业开具的增值税专用发票上的金额, 向主管其出口退税的税务机关申请开具《外贸企业进料加工贸易免税证明》, 征税机关对销售料件应交的增值税不计征入库, 而由主管退税的税务机关在出口企业办理出口退税时在当期应退税额中抵扣。

计算公式如下:

应退税额 = 出口货物的应退税额 - 销售进口料件的应抵扣税额

销售进口料件应抵扣税额 = 销售进口料件金额 × 复出口货物退税率或进口料件征税率(两者从小) - 海关已对进口料件实征的增值税税款

(2) 进口料件采取委托加工方式。外贸企业采取委托加工方式收回出口货物的退税,按购进国内原辅材料增值税专用发票上注明的进项金额,依原辅材料适用的退税率计算原辅材料的应退税额,支付的加工费,凭受托方开具的增值税专用发票上注明的加工费金额,依复出口货物的退税率计算加工费的应退税额,对进口料件实征的进口环节增值税,凭海关完税凭证,计算调整进口料件的应退税额。

计算公式如下:

应退税额 = 购进原辅材料增值税专用发票注明的进项金额 × 原辅材料退税率 + 增值税专用发票注明的加工费金额 × 复出口货物退税率 + 海关已对进口料件实征的增值税税款。

#### ● 700. 外贸企业从事进料加工贸易应如何到税务机关办理进料加工免税事项

首先办理进料加工手册的备案签章手续;其次办理进料加工手册登记手续;最后办理进料加工免税证明。

#### ● 701. 外贸企业申请办理《进料加工登记手册》备案时,需提供哪些资料

外贸企业办理《进料加工登记手册》备案时,需提供以下资料:

- (1) 外经贸主管部门批准的《加工贸易业务批准证》;
- (2) 《进口料件备案清单》;
- (3) 《进料加工登记手册》;
- (4) 由申报系统生成的申请报告及其电子数据。

备案后,如遇备案事项变更,须将变更后的《加工贸易业务批准证》和《进口料件备案清单》各送一联至主管退税机关存查。

● 702. 外贸企业申请办理《外贸企业进料加工贸易免税证明》时,需提供哪些资料

外贸企业向主管退税机关申请办理《外贸企业进料加工贸易免税证明》时,需提供以下资料:

- (1) 销售进口料件的增值税专用发票记账联原件及复印件;
- (2) 海关代征进口料件增值税完税凭证原件及复印件;
- (3) 《进料加工登记手册》原件及复印件(要复印出加工合同上出口成品商品代码);
- (4) 进口料件进口报关单原件及复印件;
- (5) 进口合同原件及复印件;
- (6) 由申报系统生成的《外贸企业进料加工贸易免税申请表》及其电子数据。

● 703. 外贸企业承接的进料加工业务,是否能既进行“双代理”业务又进行自营

不可以。因为生产企业委托外(工)贸企业代理进口料件同时又代理出口货物,外贸企业既然作为受托方,为委托方代理进口料件,并办理了税务《代理进口料件证明》,说明该手册所有的进口料件的所有权已经转移给生产企业,生产企业凭受托方转来的《代理进口料件证明》、进料加工手册复印件、进口货物报关单复印件、委托进口合同,比照财税字[1997]14号文件第二条第二款的有关规定,以及出口货物退(免)税信息管理系统业务需求,上报《生产企业进料加工贸易免税申请表》,经其主管出口退税的税务机关核实后,出具《生产企业进料加工贸易免税证明》。生产企业必须按进料加工手册履行复出口的义务。而外贸企业只是代购代销行为,不存在既进行“双代理”又自营出口的可能。

● 704. 外贸企业从事来料加工复出口业务的税收政策是如何规定的

(1) 对出口企业进口的原材料、零部件、元器件、设备,海关予以免征进口环节的增值税或消费税。

(2) 从事来料加工、来件装配业务的企业,凭《来料加工贸易免税证明》可以享受以下税收优惠政策:

① 来料加工、来件装配后的出口货物免征增值税、消费税;

② 加工企业取得的工缴费收入免征增值税、消费税;

③ 出口货物所耗用的国内货物所支付的进项税额不得抵扣,转入生产成本,其国内配套的原材料的已征税款也不予退税。

● 705. 外贸企业申请办理《来料加工免税证明》需要哪些手续

首先办理来料加工手册登记手续;其次办理来料加工免税证明;最后办理来料加工免税核销证明。三种手续所需资料可同时报送。

● 706. 外贸企业申请办理《来料加工免税证明》需要提供哪些资料

(1) 来料加工的进口货物报关单原件及复印件;

(2) 《来料加工登记手册》原件及复印件;

(3) 加工企业开具的加工费普通发票(发票联)原件及复印件;

(4) 由申报系统生成的《外贸企业来料加工进料登记备案申请表》及其电子数据。

● 707. 外贸企业申请办理《来料加工贸易免税已核销证明》需要提供哪些资料

(1) 原办理的《来料加工贸易免税证明》复印件;

(2) 来料加工的出口货物报关单原件及复印件;

(3) 出口货物的收汇核销单原件及复印件;

(4) 海关已核销的《来料加工登记手册》复印件;

(5) 出口合同原件及复印件;

(6) 由申报系统生成的《外贸企业来料加工贸易免税核销申请表》及其电子数据。

● 708. 在来料加工贸易中,如果外贸企业变更加工企业该如何处理

出口企业如变更加工企业,申请办理免税证明时则须另提供以下资料原件及复印件:

(1) 外经贸主管部门签发的《加工贸易业务批准证》(变更);

(2) 海关签章的《加工合同变更备案表》;

(3) 与加工企业签订的加工合同。

● 709. 小规模纳税人委托其他加工企业从事来料加工业务的,如何办理加工费的免税手续

小规模纳税人委托其他加工企业从事来料加工业务的,可按照现行有关规定向税务机关申请开具《来料加工免税证明》,加工企业可凭《来料加工免税证明》办理加工费的免税手续。

● 710. 外贸企业受托代理出口货物有何政策规定

委托代理出口业务,自1995年7月1日起,一律改由委托方办理退税。受托代理出口企业在代理出口货物已实际结汇后,到主管退税机关申请办理《代理出口货物证明》,并交委托企业据以向其主管退税机关申报退税。

● 711. 外贸企业申请办理《代理出口货物证明》需要提供哪些资料

外贸企业受托代理出口货物,应持以下资料到主管退税机关办理《代理出口货物证明》交委托方办理退税:

(1) 代理出口货物报关单(出口退税专用)原件及复印件;

(2) 代理出口货物的出口收汇核销单(出口退税专用)原件

及复印件(协议规定由委托方收汇的除外);

(3) 代理出口协议(合同)副本原件及复印件;

(4) 出口销售发票原件及复印件或出口销售明细账。

(5) 由申报系统生成的《申请出具〈代理出口货物证明〉的报告》及其电子数据。

**● 712. 一份出口货物报关上既有自营又有几个代理出口单位应如何进行分割**

经营中,有时出现同一报关单上的出口货物既有外贸企业自营出口又有代理出口或不同委托企业的货物拼装出口的情况,外贸企业在申请办理代理证明时,应根据情况增加所提供复印件的数量,即:涉及几户企业,提供几套复印件。退税机关审核无误后,在报关单原件和复印件上分别签注代理出口数量,并加盖业务专用章,同时在复印件(或原件及复印件)上加盖“已办代理出口证明”专用章。外贸企业和委托企业分别凭原件和复印件办理退税申请。

**● 713. 无进出口经营权的流通性公司委托外(工)贸企业代理出口货物是否可以办理《代理出口货物证明》,为什么**

不可以。代理出口是指外贸企业或其他出口企业,受委托单位的委托,代办出口货物销售的一种出口业务。根据规定,准予办理退税的企业范围及货物范围包括:

(1) 生产企业的自产货物(含扩散产品、协作生产产品);

(2) 有进出口经营权的商业、物资、供销、外贸、工贸等企业收购的按规定准予退税的货物。

对无进出口经营权的流通性公司经营的货物及生产企业外购货物委托出口企业代理出口的,一律不予办理退税。

**● 714. 遗失《代理出口货物证明》应采取何种补救措施**

外贸企业(受托方)或委托方遗失受托方(外贸企业)主管退

税机关出具的《代理出口货物证明》后,就不能申报办理委托出口货物的退(免)税,但可以到受托方主管退税机关申请补办。

● 715. 出口企业申请补办《代理出口货物证明》时需要提供哪些资料

(1) 委托方主管退税机关出具的《生产企业代理出口未退税证明》(委托方为生产企业时);

(2) 《代理出口未退税证明》(委托方为外贸企业时);

(3) 主管退税机关要求提供的其他资料。

● 716. 外贸企业从事进料加工双代理业务,如何办理《代理进口货物证明》

根据国税函[2001]1030号《国家税务总局关于从事进料加工双代理业务有关退税问题的批复》,外(工)贸企业从事进料加工双代理业务,应持以下资料到主管退税机关办理《代理进口货物证明》交委托企业办理进料加工有关手续:

(1) 《关于申请出具〈代理进口货物证明〉的报告》及电子数据;

(2) 《进料加工登记手册》原件及复印件(要复印出加工合同上出口成品商品代码);

(3) 进口报关单原件及复印件;

(4) 代理进口协议原件及复印件。

● 717. 双代理业务的退(免)税有哪些具体手续

(1) 对外贸企业代理进口的料件,由外贸企业向主管退税机关申请办理《代理进口料件证明》,主管退税机关出具纸质证明的同时录入并向生产企业的主管退税机关传输代理进口料件电子信息;

(2) 生产企业凭受托方转来的《代理进口料件证明》报主管退税机关核实后,办理《进料加工贸易申请表》,计算“免、抵、退”

税额抵减额”和“不得抵扣税额抵减额”；

(3) 货物出口后,生产企业凭“代理出口货物证明”、受托方代理出口的“出口货物报关单(出口退税专用)”、出口收汇核销单(出口退税专用)、代理出口协议副本等有关凭证,办理出口货物的退税手续。

**● 718. 外贸企业申请办理《代理出口未退税证明》时需要提供哪些资料**

外贸企业委托其他外贸企业出口货物遗失受托方退税机关出具的《代理出口货物证明》后,需持以下资料向退税机关申请办理《代理出口未退税证明》:

(1) 受托方主管税务机关已加盖“已办代理出口货物证明”戳记的出口货物报关单(退税专用联)原件及复印件;

(2) 受托方主管税务机关已加盖“已办代理出口货物证明”戳记的出口收汇核销单(退税专用联)原件及复印件;

(3) 受托出口企业主管退税机关出具的代理出口证明企业留存联复印件;

(4) 由申报系统生成的《关于申请出具〈代理出口未退税证明〉的报告》及其电子数据。

**● 719. 外贸企业出口货物发生退运,应办理哪些手续**

出口企业因各种原因货物报关实际离境出口后,发生退关退运情况,出口货物因故退运时,出口货物发货人应先到外汇管理局办理出口货物出口收汇核销单注销手续。外汇管理局应给出口货物发货人出具证明,出口货物发货人持证明和原海关出具的专为出口收汇核销用的报关单向海关办理退运货物的报关手续。退运货物如属出口退税货物,出口货物发货人还应向海关交验主管出口退税的税务机关出具《出口商品退运已补税证明》,凭以办理退运手续。

● 720. 外贸企业申请办理《出口商品退运已补税证明》时需  
提供哪些资料

退运货物申请办理补税证明时,需提供以下资料:

- (1) 出口货物报关单(退税专用联)原件及复印件;
- (2) 出口收汇核销单(退税专用联)原件及复印件;
- (3) 由申报系统生成的《申请出具〈出口商品退运已补税证明〉的报告》及其电子数据;
- (4) 主管退税机关要求提供的其他资料。

● 721. 外贸企业将退运货物经修复后复出口,应如何操作

外贸企业因质量问题等原因,货物报关实际离境出口后,发生退关退运情况,出口货物发货人应先到外汇管理局办理出口货物出口收汇核销单注销手续。外汇管理局应给出口货物发货人出具证明,出口货物发货人持证明和原海关出具的专为出口收汇核销用的报关单向海关办理退运货物的报关手续。由于企业已申报办理退税,出口货物报关单(出口退税专用)原件、增值税专用发票、专用税票等原始凭证已报主管退税机关,企业还必须到主管退税机关申请办理《出口商品退运已补税证明》。退税机关按实际退税成本计算退货的应补税款,开具相应的《中华人民共和国税收缴款书》。待此税款解缴中央金库后,方可开具《出口商品退运已补税证明》。

退运货物经修复后复出口,外贸企业凭复出口的出口货物报关单(出口退税专用)原件、企业留存的《出口商品退运已补税证明》复印件、补交税款的《中华人民共和国税收缴款书》原件或复印件等资料凭证,重新申报退税。

● 722. 外贸企业出口的货物因质量问题发生退运后,将退运货物再退回生产单位,应如何操作

外(工)贸企业将购进货物的增值税专用发票(抵扣联)报送

给主管出口退税的税务机关后,发生退关退货并退回原供货单位或向原供货单位索取销售折让的,在办理《出口商品退运已补税证明》后,应向主管退税机关申请开具《出口货物转内销证明》,以补足原退税占有的进项税额,并将出口货物从出口库存账转到内销库存账,然后向主管征税机关申请开具《企业进货退出或索取折让证明单》,送交原供货单位,作为其开具红字专用发票的合法依据,原供货根据退回货物的数量、价款或折让金额向外(工)贸企业开具红字专用发票。

如果出口货物尚未进行退税申报的,退税机关不予出具有关证明,外(工)贸企业须持原增值税专用发票税款抵扣联到主管征税的税务机关申请开具《企业进货退出或索取折让证明单》,据以扣减原供货单位当期销项税额。属于销售折让的,原供货单位应按折让的金额开具红字专用发票。

### ● 723. 外贸企业将退运货物转内销,应如何操作

外贸企业将退运货物转内销,应向主管退税机关申请办理《出口货物转内销证明》,并分别不同情况提供资料:

(1) 如转内销的出口货物是国外退关退运货物,应提供:

① 《出口商品退运已补税证明》(企业留存联)原件及复印件;

② 内销专用发票(记账联)原件及复印件;

③ 《关于申请出具〈出口货物转内销证明〉的报告》;

④ 《关于申请出具〈出口货物转内销证明〉的报告》电子数据。

(2) 如出口转内销的货物是已开分批单尚未申报退税的库存出口货物(部分申报退税,部分转内销),出口企业应提供:

① 《出口货物进货分批单》(企业留存联)原件;

② 内销发票原件及复印件;

③《关于申请出具〈出口货物转内销证明〉的报告》;

④《关于申请出具〈出口货物转内销证明〉的报告》电子数据。

(3) 如转内销的出口货物是尚未申报退税的库存出口货物,且为全部转内销,出口企业可凭购进货物的增值税专用发票抵扣联直接办理税款抵扣,税务机关不予出具《出口货物转内销证明》。

#### ● 724. 外贸企业购进的货物分批出口如何处理

外贸企业购进出口货物分批出口,又不能在同一月份申报退税的,出口企业应向主管退税机关申请开具《出口退税进货分批申报单》,分别申报退税。对进货进行分批时,必须按增值税和消费税分别进行。

#### ● 725. 外贸企业申请办理《出口退税进货分批申报单》时需提供哪些资料

外贸企业购进货物需要分批申报退税时,应持以下资料向主管退税机关申请开具《出口退税进货分批申报单》:

(1)《关于申请出具〈出口退税进货分批申报单〉的报告》;

(2) 申请分割的专用税票及其专用发票(抵扣联)原件及复印件;

(3) 专用发票认证结果通知书及清单复印件(注明“与原件一致”,并加盖公司行政印章);

(4) 对分批单结余货物进行再分割的,需提供上次开具的分批单企业留存联原件。

#### ● 726. 出口企业遗失出口货物报关单(出口退税专用),如何处理

出口企业遗失出口货物报关单(出口退税专用)的,应持以下资料到主管退税机关办理《补办报关单证明》:

(1) 由申报系统生成的《关于申请出具〈补办出口报关单证明〉的报告》及电子数据;

(2) 出口货物报关单联次未全丢失的,应提供其他联次的出口货物报关单;

(3) 出口收汇核销单;

(4) 运单或提货单及出口发票;

(5) 主管退税税务机关要求提供的其他资料。

**● 727. 出口企业遗失出口货物收汇核销单(出口退税专用), 如何处理**

出口企业发现出口收汇核销单遗失后,在规定的时间内,持以下资料到主管退税机关办理《补办出口收汇核销单证明》:

(1) 《关于申请出具〈补办出口收汇核销单证明〉的报告》及电子数据;

(2) 出口货物报关单(出口退税专用);

(3) 运单或提货单及出口外销发票;

(4) 主管退税税务机关要求提供的其他资料。

**● 728. 出口企业申报退税的出口货物报关单有什么规定**

出口货物报关单是指经海关审查,对出口货物放行离境的一种书面证明。报关单是货物出口与否的基本证明,是划分企业申报货物出口销售还是国内销售的重要依据。出口货物报关单要求:

(1) 出口货物的报关单一式4份,3份为白色单,1份为黄色单。退(免)税时企业必须提供黄色的并在右上角注明“出口退税专用”字样的单证。

(2) 海关出具给出口企业的出口退税专用报关单的编号必须与出口货物报关单(统计联)的编号一致,并打印在右上角,同时将出口收汇核销单编号批注在出口货物退税报关单“批准文号”

栏内。

(3) 黄单上必须盖有各海关在税务机关备案的海关验讫章和海关人员的签字或印章。

(4) 应加盖海关验讫章,印章应清晰、真实。

(5) 注明的贸易方式栏应为一般贸易、进料加工贸易、易货贸易和补偿贸易。

(6) 注明的经营单位、企业海关代码与申报退税的企业名称、企业海关代码应一致。对属委托代理出口的货物,受托单位名称与《报关单》上注明的经营单位名称应一致。

(7) 商品代码、出口数量与相应的电子数据应一致。

(8) 计量单位应是标准计量单位。

● 729. 出口企业申报退税的出口收汇核销单有什么规定

出口收汇核销单,系指由外汇管理局制发,出口单位凭以向海关出口报关、向外汇指定银行办理出口收汇、向外汇管理局办理出口收汇核销、向税务机关办理出口退税申报的有统一编号及使用期限的凭证。出口收汇核销单要求:

(1) “收汇核销单”为3联单式样,第一联为企业存根联;第二联为外管局存根联;第三联是出口退(免)税专用联。

(2) “收汇核销单”由企业根据出口货物的情况,先进行填写并盖章;再由报关的海关根据出口货物的情况进行审核并盖“出口货物验讫章”骑缝印;最后由当地外汇管理局凭银行结汇水单核销收汇情况,并盖“已核销”印。

(3) “收汇核销单”未经外汇管理局核销,第二联和第三联不得自行撕开。

(4) 外汇管理局将“收汇核销单”的电子数据整理汇集后,传输给退税机关,退税机关对企业申报的核销单进行核对。

(5) 出口单位填写核销单应当准确、齐全,不得涂改,并与出

口货物报关单上记载的有关内容一致。

(6) 对于预计收款日期超过报单日期 180 天以上(含 180 天)的远期收汇,出口单位应在报关前凭远期出口合同、核销单向外管局备案,并应当在核销单的“收汇方式”栏注明远期天数。凡未向外管局备案的,一律视做即期出口收汇。

(7) 出口单位无论是自营出口还是代理出口,均应当使用本单位所领的核销单办理出口报关。

(8) 出口单位在向税务机关申请出口退税和办理“代理出口货物证明”时,必须逐票附送对应的出口收汇核销单(出口退税专用联),税务机关审核无误后才予以办理出口退税和签发“代理出口货物证明”。对各省、自治区、直辖市、计划单列市外经贸主管部门批准的报关出口后在 180 天以上结汇的出口货物,凭批准文件可延期在一年内提供出口收汇核销单(出口退税专用联)。

(9) B 类企业出口的货物,出口收汇核销单可不按月附送,但须装订成册备查。清算时对未收外汇核销单等单证的已退税款应予以扣回。

## 五、出口货物退(免)税的申报审核

● 730. 当前出口货物退(免)税管理在计算机上的运用状况怎样

当前生产企业出口货物“免、抵、退”税的申报、审核和外贸企业出口退税的申报、审核均实行计算机管理,其他特准退税的管理暂未实行计算机管理。由于各地运用自行开发的申报软件和审核软件,管理上有些区别,本书以江苏省国家税务局开发的申报审核软件为准,介绍出口货物退(免)税的申报和审核要求。

● 731. 第一次使用“生产企业出口货物退(免)税申报系统”,  
应注意那些事项

出口企业申购“生产企业出口货物退(免)税申报系统”并安装成功后,除进行必须的系统配置(在“系统维护——系统配置”中将企业基本信息、申报信息等准确输入)外,还应注意以下几点:

(1) 要在“用户注册”中,将随同软件一起取得的本企业的二十位注册号准确输入,予以注册,并妥善保管该注册号。

(2) 要进行常用商品名称和常用商品计量单位的设置。将本企业出口的商品名称和计量单位添加到“常用商品名称”和“常用商品计量单位”中,并根据需要进行修改或删除。以后在基础数据录入——出口货物免税明细录入时,只需从“常用商品名称”和“常用商品计量单位”中选择即可。

(3) “系统维护——商品代码库维护”中,选择本企业常用的、出口报关单上列明的出口商品代码一次性添加到常用商品代码库中。以后在基础数据录入——出口货物退税明细录入“出口商品代码”时,对照需录入的报关单列明的出口商品代码选择。

● 732. “免、抵、退”税的申报要经过哪几道环节

生产企业在货物自营和委托代理出口后,由于退(免)税所需的法定凭证不能及时收齐,因此,生产企业出口货物办理“免、抵、退”税申报包括预申报和正式申报两个环节,即在货物出口并作销售的当月,根据当月实际出口收入,向主管征税机关申请办理征(免)税申报(“免、抵、退”预申报),在所出口的货物办理“免、抵、退”税所需的法定凭证收齐后向主管退税机关申请办理“免、抵、退”税正式申报。

● 733. “免、抵、退”税的计算日期是如何规定的

生产企业出口货物的“免、抵、退”税,实行按月为一个计算期

间,采用方法一的地区的企业,以当月收齐退(免)税所需的法定凭证的出口收入和当月的纳税数据计算应退税额和应免抵税额,对当年出口在次年收齐退(免)税所需的法定凭证的出口收入,统一并入所规定的第十三月进行计算。采用方法二的地区的企业根据当月出口货物的账面出口收入和当月的纳税数据计算当月的应退税额和应免抵税额。

#### ● 734. 如果当月没有出口收入,是否要进行“免、抵、退”税的申报

如果企业当月没有出口收入,是否办理“免、抵、退”税申报,分两种情况:

(1) 对出口货物免税明细数据和纳税数据直接从征收机关的征收管系统中读取的地区,当月没有出口的,需要办理征(免)税申报(“免、抵、退”税预申报),所申报的出口货物免税明细数据填录“0”,不需要办理“免、抵、退”税正式申报。

(2) 对出口货物免税明细数据和纳税数据不直接从征收机关的征收管系统中读取的地区,当月没有出口的,既要办理征(免)税申报(“免、抵、退”税预申报),又要办理“免、抵、退”税正式申报。

#### ● 735. 出口货物离岸价以什么口径进行账务处理,并进行“免、抵、退”税的计算

由于在实际操作中,货物出口有的按离岸价、有的按到岸价进行结算,按到岸价结算的业务,在按规定作销售时,需支付的境外运保费经常还未支付,实际离岸价在当月无法确定,为了如实反映企业的实际收入情况,保证“免、抵、退”税计算的准确性,根据会计制度规定,企业在货物出口后,无论是按什么价格结算,应按出口发票上的金额作出口收入,实际支付境外运费、保险费和佣金时,在取得发票和支付凭证的当月,冲减出口收入。

● 736. 货物出口后,办理“免、抵、退”税预申报和“免、抵、退”税正式申报的时间规定是什么

生产企业出口货物不论以何种方式报关出口,均以货物实际出口并取得提单的当月,作为出口货物销售收入的实现时间记载出口销售账,并向主管征税机关办理“免、抵、退”税预申报,在货物出口并作销售,办理过“免、抵、退”税预申报后六个月内,必须向主管退税机关办理“免、抵、退”税正式申报。自货物报关出口之日起超过6个月未收齐有关出口退(免)税凭证或未向主管国税机关办理“免、抵、退”税申报手续的,主管国税机关视同内销货物计算征税。对已征税的货物,生产企业收齐有关出口退(免)税凭证后,应在规定的出口退税清算期内向主管国税机关申报,经主管国税机关审核无误的,办理“免、抵、退”税手续。逾期未申报或已申报但审核未通过的,主管国税机关不再办理退税。

● 737. “免、抵、退”税办法中视同内销征税的货物如何计提销项税额

“免、抵、退”税办法中视同内销征税的货物按以下公式计提销项税额:

销项税额 = 视同内销征税货物的出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 增值税征税税率

上述视同内销征税货物,出口企业已按规定计算“免、抵、退”税不得免征和抵扣税额并已转成本的,可从成本科目中转入进项税额科目。

● 738. “免、抵、退”税办法中视同内销征税的货物包括哪些

视同内销征税货物包括《财政部、国家税务总局关于进一步推进出口货物实行“免、抵、退”税办法的通知》(财税[2002]7号)规定的生产企业自报关出口之日起超过6个月未收齐有关出口退(免)税凭证或未向主管税务机关办理“免、抵、退”税申报手续的

货物,以及《国家税务总局关于利用“口岸电子执法系统”的出口数据审核生产企业“免、抵、退”税出口额的通知》(国税函[2003]95号)规定的生产企业申报的没有电子数据(有纸质报关单的除外)的“免、抵、退”税出口货物和有电子数据但企业未在当月申报的出口货物。按国税函[2003]95号文件规定应在次月补税的出口额中,不包括委托、代理出口以及寄售业务的出口额。

**● 739. 对生产企业视同内销已缴纳税款的出口货物,如何处理**

按国税函[2003]95号文件第二条规定,对生产企业视同内销已缴纳税款的出口货物,在收齐退(免)税凭证后,可在规定的出口退税清算期内,向主管退税机关申请办理“免、抵、退”税手续。对企业出口货物销售额占全部销售额比重过高,致使企业已缴税款无法抵扣的,经省(自治区、直辖市)国家税务局批准,可在规定的清算期内按规定的出口退税率予以退税。

**● 740. 办理“免、抵、退”税预申报(免税申报)应提供哪些凭证资料**

生产企业在货物报关离境并在财务上作销售后,根据出口发票记载的出口货物的数量、金额等内容,按月填报以下申请表并生成相关的电子数据,在法定的纳税期限内,向主管征税机关办理“免、抵、退”税预申报及应纳税额的申报手续:

(1)《增值税纳税申报表》;

(2)《生产企业出口货物免税明细申报表》及电子数据,内附《出口商品专用发票》,按此申报表序号装订成册;

(3)《生产企业进料加工抵扣明细申报表》及电子数据,内附《生产企业进料加工贸易免税证明》、《生产企业进料加工贸易免税核销证明》和《视同进料加工贸易免税证明》,按此申报表序号装订成册;

(4) 主管征税的税务机关要求报送的其他征免税申报资料。

《生产企业出口货物免税明细申报表》、《生产企业进料加工抵扣明细申报表》作为《增值税纳税申报表》的附表,其表式和电子数据,可以通过“生产企业出口货物退(免)税申报系统”产生。

● 741. 办理“免、抵、退”税正式申报应提供哪些凭证资料

生产企业在收齐出口货物退(免)税所需的法定凭证(采用免抵退税计算方法二的地区为收齐已办理预免、预抵同一所属月份的凭证)后,按月提供以下资料,在规定的申报期限内,向主管退税的税务机关办理退税申报手续:

(1) 《生产企业出口货物“免、抵、退”税汇总表》及电子数据。

(2) 《生产企业出口货物退税明细申报表》及电子数据。其中内附以下凭证:

- ① 出口货物报关单(出口退税专用);
- ② 出口收汇核销单(出口退税专用);
- ③ 出口商品专用发票;
- ④ 出口货物销售明细账;
- ⑤ 代理出口货物证明。

(3) 《生产企业进料加工贸易免税申请表》及电子数据。

(4) 《生产企业进料加工进口料件明细申报表》及电子数据,内附《进口货物发票》(复印件)、《进口货物报关单》(复印件),并按明细申报表序号装订成册。

(5) 《生产企业进料加工登记申报表》及电子数据,内附《进料加工手册登记》及复印件和《加工贸易业务批准证》(复印件)。

(6) 《生产企业进料加工手册登记核销申请表》及电子数据,内附《进料加工结案通知书》。

(7) 《生产企业增值税纳税情况汇总表》及电子数据。

(8) 主管退税税务机关要求报送的其他退免税申报资料。

上述各种申报表及电子数据,可以通过“生产企业出口货物退(免)税申报系统”产生。

● 742. 《生产企业进料加工抵扣明细申报表》如何填写

《生产企业进料加工抵扣明细申报表》根据主管退税机关出具的《生产企业进料加工贸易免税证明》、《生产企业进料加工贸易免税核销证明》和《视同进料加工贸易免税证明》中注明的不予抵扣税额抵减额明细数据填报。

● 743. 生产企业出口货物退税电子审核的审核项目有哪些

对企业申报的退税数据进行下面几个项目的审核:

- (1) 自身逻辑审核;
- (2) 进料加工数据逻辑关系审核;
- (3) 与免税电子信息进行对审;
- (4) 与代理出口证明电子信息进行对审;
- (5) 与报关单电子信息进行对审;
- (6) 与核销单电子信息进行对审。

● 744. 生产企业出口货物退税电子审核的具体审核内容是什么

每个项目的具体审核内容如下:

(1) 自身逻辑审核。退税数据的自身逻辑审核,是退税数据的基本审核内容,是每条退税数据必须进行审核的内容。

主要进行如下具体项目的审核:数据的惟一性检测、数值项大于等于零、贸易性质代码在代码库中且该贸易性质的出口数据可以退税、币别代码在规定的代码库中、外币离岸价与人民币离岸价的计算关系正确、根据退税数据的出口日期审核该数据适用的征税率和退税率正确、征退税差额的计算正确等。

(2) 进料加工数据逻辑关系审核。对于贸易性质为进料加工

的,还要进行进料加工数据逻辑关系审核,这也属于退税数据的自身逻辑审核,是退税数据的基本审核内容,是每条进料加工性质退税数据必须进行审核的内容。

主要进行如下具体项目的审核:该进料加工性质退税数据的进料加工手册登记号是否已经作了备案登记,计划分配率是否与进料加工手册登记库中相应数据一致,该进料加工手册是否尚未进行核销,出口销售额与应核销海关免税进口料件组成计税价格、应抵扣税额、不予抵扣税额抵减额的计算关系是否正确等。

(3) 与免税电子信息进行对审。如果电子审核的审核配置要求退税数据与免税电子信息进行对审,则与免税电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的出口发票号码在免税电子信息中可以找到,即该出口货物的销售已向征税机关进行了免税申报;退税数据的所属期与免税电子信息相应数据的所属期之差在规定的范围内。

本项目审核通过后,免税电子信息中相应数据的“退税已申报金额”被设置为免税电子信息中原“退税已申报金额”加本退税数据中的“出口人民币金额”。

(4) 与代理出口证明电子信息进行对审。如果该退税明细数据属于代理出口的,即该数据的代理出口证明号码不为空,且电子审核的审核配置要求退税数据与代理出口证明电子信息进行对审,则与代理出口证明电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的代理出口证明号码在代理出口证明电子信息中、代理出口证明电子信息中相应数据未被设置挑中标志、申报的退税数据退税率不应高于代理出口证明电子信息中商品代码数据对应的退税率、申报的退税数据美元离岸价与代理出口证明电子信息中美元离岸价之差在规定的误差范围内。

(5) 与出口报关单电子信息进行对审。如果电子审核的审核

配置要求退税数据与出口报关单电子信息进行对审,则与出口报关单电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的出口报关单号码在出口报关单电子信息中、出口报关单电子信息中相应数据未被设置挑中标志、申报的退税数据退税率不应高于报关单电子信息中商品代码数据对应的退税率、申报的退税数据美元离岸价与出口报关单电子信息中美元离岸价之差在规定的误差范围内。

(6) 与收汇核销单电子信息进行对审。如果电子审核的审核配置要求退税数据与收汇核销单电子信息进行对审,则与收汇核销单电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的收汇核销单号码在收汇核销单电子信息中、收汇核销单电子信息中相应数据未被设置挑中标志。

#### ● 745. 企业电子审核有哪些疑点及其代码

电子审核的疑点代码表如下:

疑点代码	疑 点 描 述
s301	人工扣留,暂不通过审核
s302	出口报关单号(XXX)发生重复申报
s303	本期申报的代理证明号(XXX)发生重复
s304	申报的数值项小于零 s305 数值项的计算关系不正确
s310	此贸易性质(XXX)不存在
s311	此贸易性质(XXX,YYY)不退税
s312	该币别代码(XXX)不存在
s313	该商品代码(XXX)不存在
s314	该商品不是基本商品
s315	非该企业专营商品
s316	申报的征税税率(XXX)与商品码库中规定的(YYY)不等
s317	申报的退税率(XXX)与商品码库中规定的(YYY)不等

续表

疑点代码	疑 点 描 述
s318	该进料加工的海关登记册号(XXX)尚未办理登记
s319	该进料加工的海关登记册号(XXX)已办理核销手续
s320	退税数据中属进料加工数据的计算关系不正确
s321	申报的计划分配率与进料加工登记中的计划分配率不符
s330	免税明细电子信息中无此出口发票号(XXX)
s331	出口发票号(XXX)的退税数据与免税数据的所属期之差超过规定范围
s335	海关报关单电子信息中无此报关单号(XXX)
s336	海关报关单数据中出口报关单号(XXX)已被挑中
s337	申报商品码(前8位)与海关数据中的(XXX)不等但退税率一致
s338	申报商品码(前8位)与海关数据中的(XXX)不等且申报的退税率大
s339	申报的美元离岸价与报关单电子数据中美元离岸价之差超过规定范围
s340	总局代理出口证明数据中无此代理出口证明号(XXX)
s341	总局代理出口证明数据中该代理出口证明号(XXX)已被挑中
s342	申报的报关单号与代理出口证明电子信息中的报关单号不一致
s343	申报商品码(前8位)与代理出口证明数据中的(XXX)不等但退税率一致
s344	申报商品码(前8位)与代理出口证明数据中的(XXX)不等且申报的退税率大
s345	申报的美元离岸价与代理出口证明电子数据中美元离岸价之差超过规定范围
s346	外管局核销数据中无此核销单号(XXX)
s347	核销单电子信息中该核销单号已被挑过
s352	申报数据与电子信息中的贸易性质不一致
s353	本次申报数据中所属期、申报序号重复

续表

疑点代码	疑 点 描 述
s354	本次申报数据中所属期、申报序号与历史库中的重复

### ● 746. 享受增值税“即征即退”、“先征后返”政策企业同时兼营自营出口货物如何处理

生产企业出口货物由“先征后退”办法改为“免、抵、退”税办法后,对享受增值税“即征即退”、“先征后返”政策企业(如福利企业、软件产品及集成电路产品生产企业)兼营自营出口货物的,其出口货物的应纳税额、应分摊的进项税额,按以下办法处理:

分别核算内、外销货物的进项税额。内销货物单独计算并申报缴纳增值税,同时按规定享受“即征即退”、“先征后返”优惠政策;外销货物所耗用的进项税额不在内销货物销项税额中抵扣,其分摊的进项税额,一方面通过进项税额转出处理,另一方面办理退税。如当期出口货物为进料加工复出口的,出口货物应分摊的进项税额按以下公式计算:

$$\text{出口货物分摊的进项税额} = (\text{当期准予抵扣的进项税额} + \text{当期出口货物销售额} \times \text{计划分配率} \times \text{复出口货物征税率}) \times \text{当期出口货物销售额} \div \text{当期全部货物与应税劳务销售额} - \text{当期出口货物销售额} \times \text{计划分配率} \times \text{复出口货物征税率}$$

如果按照上述公式计算出口货物分摊的进项税额出现“负数”,按零计算。

### ● 747. 生产型出口企业出口货物补征税有哪些类型

根据财政部、国家税务总局财税字[2002]7号和国家税务总局国税函[2003]95号文件的规定,出口货物补征税的类型有:

(1) 出口货物免税已申报,无出口电子信息。即:生产企业已向征税部门办理出口货物免税申报,但在国家税务总局下发的

“出口报关单电子信息”(即“003”出口电子数据)中无此申报的出口货物报关单号。

(2) 出口货物免税未申报,有出口电子信息。即:生产企业已作免税入账的出口货物没有向征收部门办理免税申报,但在国家税务总局下发的同一月份“出口报关单电子信息”(即“003”出口电子数据)中,出口货物报关单尚未与免税申报的出口货物报关单核对上。

(3) 出口货物的“免、抵、退”税未申报,有出口电子信息。即:生产企业自该批货物报关出口后,在规定期限内尚未进行“免、抵、退”税申报,但是“中国电子口岸中心”下传的“出口报关单电子信息”(即001出口电子数据)中,存在有出口不申报的出口货物报关单号。

(4) 出口货物的“免、抵、退”税逾期申报。即:生产企业自该批货物报关出口后,超过规定期限进行“免、抵、退”税申报,且在此期间又未补过税。

(5) 正常申报审核未通过。即:生产企业在规定的期限内,已进行“免、抵、退”税申报,但至清算结束后,退税审核仍未通过的出口货物。

(6) 其他出口货物应补税。即:生产企业在《增值税纳税申报表》上申报的“已退税额”、“不予抵扣税额抵减额”,与当年度税务机关审批的情况不一致,其差异部分作补税调整。

#### ● 748. 生产型出口企业出口货物补征增值税如何计算

(1) 属“出口货物免税已申报,无出口电子信息”补税类型的:

应补征增值税 = 免税明细申报表中已申报的出口发票人民币金额 × 出口货物退税率

(2) 属“出口货物免税未申报,有出口电子信息”补税类型的:

应补征增值税 = “003” 出口报关单美元离岸价 × 美元汇率 × 出口货物征税率

(3) 属“出口货物的‘免、抵、退’税未申报,有出口电子信息”补税类型的:

应补征增值税 = “001” 出口报关单美元离岸价 × 美元汇率 × 出口货物征税率

(4) 属“出口货物的‘免、抵、退’税逾期申报”补税类型的:

应补征增值税 = 退税明细申报表中已申报的出口发票人民币金额 × 出口货物退税率

(5) 属“正常申报审核未通过”补税类型的:

应补征增值税 = 退税明细申报表中应“免、抵、退”税额 - 退税明细申报表中“免、抵、退”税抵减额

(6) 属“其他出口货物应补税”补税类型的:

应退税额差异补征增值税 = 当年度退税部门批准的出口货物的应退税额 - 《增值税纳税申报表》(当年 2 月至次年 1 月)中“‘免、抵、退’税货物应退税额”的累计数。

不予抵扣税额抵减额差异补征增值税 = 《增值税纳税申报表》(当年 2 月至次年 1 月)中“不予抵扣税额抵减额”的累计数 - 当年度退税部门出具的进料加工免税证明、核销证明和视同免税证明上“不予抵扣税额抵减额”的全年合计数

#### ● 749. 生产型出口企业出口货物补征税如何申报

根据财政部、国家税务总局财税字[2002]7 号和国家税务总局国税函[2003]95 号文件,出口企业只要发生出口货物应补增值税行为,均应按照主管税务机关核定的纳税期限填报《出口货物补征增值税申报表》,并于次月 1 日起 10 日内,随同《增值税纳税申报表》,向当地税务机关申报补税。申报时需要注意的事项有:

(1) 《出口货物补征增值税申报表》第 1 ~ 6 行,“补征税所属

期”、“补征税计税依据”和“应补增值税”，根据《生产企业出口货物补征税明细表》对应栏目结合“补税类型”，按月填列。

(2) “同期《增值税纳税申报表》期末留抵税额”根据同期《增值税纳税申报表》第31行次填列。

(3) “本期补征税冲减留抵税额”有两种处理办法，一是不填，即不冲减留抵，直接补征入库；二是经过批准后，根据批准冲减数填列。

#### ● 750. 生产型出口企业已补征税的出口货物如何进行补退税处理

对出口货物补征增值税和消费税后，允许生产企业在收齐有关出口退税凭证后，在规定的出口退税清算期结束前，向主管税务机关申报“免、抵、退”税。清算期结束后，经主管税务机关审核无误，按以下公式计算应退税额：

应退增值税 = 出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 退税率  
(由出口货物退(免)税信息系统自动审核计算)

从价定率征收的应税消费品的应退消费税 = 出口货物离岸价 × 外汇人民币牌价 × 消费税税率

从量定额征收的应税消费品的应退消费税 = 出口货物出口数量 × 单位税额

生产企业对税务机关按上述公式计算并已批准的应退增值税额，不再在《增值税纳税申报表》中的“‘免、抵、退’税已退税额”栏反映。

#### ● 751. 出口企业应采取什么样的退税申报方式

外贸企业可根据情况采取电子与纸质申报或纸质申报。

(1) 电子与纸质申报。申报时既要申报电子数据，又要申报纸质报表。出口企业退税申报可采取集中录入申报、分散录入申报或电子信箱申报方式。一般来说出口企业在退税登记时，主管

退税机关会根据企业规模和电算化管理水平等情况核定企业退税申报方式。

如出口企业规模较大且通过退税申报系统录入数据质量完全符合出口退税电子化管理要求的,可采取由出口企业自行录入的电子申报方式。

如出口企业规模较小或者是新办出口企业,自行录入达不到出口退税电算化管理要求的,可采取由出口企业委托社会中介机构协助录入申报的集中录入申报方式。

凡出口企业申报退税未录入或录入退税单证信息不正确的,税务机关一律不予受理申报,不予退税。

(2) 纸质申报。对特准予以出口货物退税的企业不实行出口退税电子化管理办法,可以按规定手工填写有关申报表申报退税。如对外承接修理修配业务企业、外轮供应公司等。

#### ● 752. 外贸企业退税申报需提供哪些资料

外贸企业在申报出口货物退(免)税时,必须对申报退税资料的真实性、合法性负责。申报后,不得擅自调整申报的数据或抽回有关的凭证资料。具体如下:

(1) 三张申报表。

① 《外贸企业出口货物退税汇总申报审批表》;

② 《外贸企业出口货物进货申报明细表》;

③ 《外贸企业出口货物退税申报明细表》;

(2) 出口凭证。出口货物退税出口凭证装订成册,内附以下原始出口凭证:

① 出口货物退税出口申报明细表;

② 出口货物报关单(出口退税专用);

③ 出口收汇核销单(出口退税专用)或远期收汇证明;

④ 出口货物外销发票;

⑤ 远期收汇证明；

⑥ 《代理出口货物证明》(委托其他外贸企业出口的)。

(3) 进货凭证。出口货物进货凭证装订成册,内附以下原始进货凭证:

① 出口退税货物进货凭证申报明细表;

② 税收(出口货物专用)缴款书或出口货物完税分割单;

③ 增值税专用发票(抵扣联)及其认证清单或特定货物的普通销货发票;

④ 对进货进行分批的《出口退税进货分批申报单》;

⑤ 进口货物海关代征增值税完税凭证,主要指进料加工复出口产品进口料件海关实纳税金的完税凭证。

(4) 软盘。出口货物退税进货、出口明细申报电子数据。

(5) 主管退税的税务机关要求报送的其他退税凭证、资料。

#### ● 753. 外贸企业一批进货,多批次出口应如何申报

如一张税票上的购进货物不在同一年度出口或不能在同一月份申报退税时,根据单票对应法的原则,出口企业应向主管退税机关申请开具《出口退税进货分批申报单》,分别申报退税。

#### ● 754. 出口货物进货凭证号码应如何确定

进货凭证应分别以下几种情况确定:

(1) 税收(出口货物专用)缴款书:4位缴款书批号+7位缴款书字轨号+2位项号(共13位)。对于2000年以前的专用缴款书,直接录入括号内的4位缴款书批号即可;对于2000年以后的缴款书,需把括号内6位批号的年份前两位去掉,保证录入的是4位批号。

(2) 出口货物完税分割单:4位分割单批号+7位字轨号+2位项号。关于4位分割单批号的录入规则同缴款书。

(3) 《出口退税进货分批申报单》:FPD+分批单号码+2位

项号。

(4) 普通发票: PT + 普通发票号码。

● 755. 出口货物报关单上的商品计量单位与进货凭证上的商品计量单位不一致时怎么办

按照录入商品代码后自动生成的标准计量单位折算进货。

● 756. 对外贸企业出口货物退税电子审核的审核项目有哪些

审核时对企业申报的退税数据进行下面几个项目的审核:

- (1) 进项数据的自身逻辑审核;
- (2) 进项数据与专用税票数据进行对审;
- (3) 出口数据的自身逻辑审核;
- (4) 出口数据与代理出口证明电子信息进行对审;
- (5) 出口数据与报关单电子信息进行对审;
- (6) 出口数据与核销单电子信息进行对审。

● 757. 对外贸企业出口货物退税电子审核的具体审核内容是什么

每个项目的具体审核内容如下:

(1) 进项数据的自身逻辑审核。主要进行如下具体项目的审核:数据的惟一性检测、数值项大于等于零、贸易性质代码在代码库中且该贸易性质的出口数据可以退税、币别代码在规定的代码库中、商品代码在代码库中且该数据适用的征税率和退税率正确等。

(2) 进项数据与专用税票数据进行对审。主要进行如下具体项目的审核:进项数据的专用税票号码在总局下发专用税票电子信息中,金额一致等。

(3) 出口数据的自身逻辑审核。主要进行如下具体项目的审核:数据的惟一性检测、数值项大于等于零、贸易性质代码在代码

库中且该贸易性质的出口数据可以退税、商品代码在代码库中等。

(4) 出口数据与代理出口证明电子信息进行对审。如果该退税明细数据属于代理出口的,即该数据的代理出口证明号码不为空,且电子审核的审核配置要求退税数据与代理出口证明电子信息进行对审的,则与代理出口证明电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的代理出口证明号码在代理出口证明电子信息中、代理出口证明电子信息中相应数据未被设置挑中标志、申报的退税数据退税率不应高于代理出口证明电子信息中商品代码数据对应的退税率、申报的退税数据美元离岸价与代理出口证明电子信息中美元离岸价之差在规定的误差范围内。

(5) 与出口报关单电子信息进行对审。如果电子审核的审核配置要求退税数据与出口报关单电子信息进行对审,则与出口报关单电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的出口报关单号码在出口报关单电子信息中、出口报关单电子信息中相应数据未被设置挑中标志、申报的退税数据退税率不应高于报关单电子信息中商品代码数据对应的退税率、申报的退税数据美元离岸价与出口报关单电子信息中美元离岸价之差在规定的误差范围内。

(6) 出口数据与收汇核销单电子信息进行对审。如果电子审核的审核配置要求退税数据与收汇核销单电子信息进行对审,则与收汇核销单电子信息主要就如下具体项目进行交叉稽核:退税数据的收汇核销单号码在收汇核销单电子信息中、收汇核销单电子信息中相应数据未被设置挑中标志。

● 758. 外贸企业电子审核有哪些疑点及其代码有哪些

电子审核的疑点及其代码表如下:

疑点代码	疑 点 描 述
1100	部门码不在登记分部代码范围内
1101	不分部核算,部门码应为空
1110	该商品不是基本商品
1120	申报计量单位(XXX)与商品码库中的(YYY)不符
2121	税种为空
1121	出口数据税种为空
1405	美元离岸价(XXX,YYY)之差不在规定范围内
1520	该核销单(XXX)已被挑中
1530	出口发票号(XXX)未备案
1130	禁止出口商品或不退税商品
6100	商品(XXX)增值税进货不足
2410	该税票(XXX)总局税票信息中税种为(YYY)非增值税税票
2411	该税票(XXX)总局税票信息中税种为(YYY)非消费税税票
2420	申报征收率(XXX)与总局税票的(YYY)不符
2421	申报税率(XXX)与总局税票的(YYY)不符
2430	申报计税金额(XXX) > 总局税票的(YYY)
2431	税票总申报计税金额(XXX) > 总局的(YYY)
2440	申报实缴税额(XXX) > 总局税票的(YYY)
2441	税票总申报实缴税额(XXX) > 总局的(YYY)
2450	总局税票信息中无此税票号(XXX)
1632	此贸易性质(XXX)不退税
1605	美元离岸价(XXX,YYY)之差不在规定范围内
1131	禁止出口商品或不退税商品,但属进料加工,可人工挑过相应进货
1140	免税商品
1150	非该企业专营商品
1160	商品码库中无此商品码
1200	申报退税率(XXX) > 商品码库中的规定退税率(YYY)
1210	申报退税率(XXX)超出合理范围

续表

疑点代码	疑 点 描 述
1220	数值项不应为负数
1230	各项金额均为零(出口数量为零或无进货或进货无效)
1300	出口申报数量大于进货数量
1510	该核销单(XXX)逾期未核销
1400	申报商品码(前8位)与海关数据中的(XXX)不等
1410	申报出口数量(XXX)超过海关(YYY)
1420	海关数据已被(XXX)挑中
1430	此贸易性质(XXX)不存在
2100	部门码不在登记分部代码范围内
2101	不分部核算,部门码应为空
1700	远期收汇证明数据中无此编号(XXX)
1432	此贸易性质(XXX)不退税
1460	海关数据中无此报关单号(XXX)
1500	外管局核销数据中无此核销单号(XXX)
1600	申报的代理证明(XXX)不在电子信息中
2140	免税商品
2150	非该企业专营商品
2160	商品码库中无此商品码
2170	非消费税商品
1620	代理证明电子信息已被(XXX)挑中
1621	海关数据无效(XXX)
1660	总局代理证明数据中无此代理证明(XXX)
1800	请查询该报关单回函信息,发函号(XXX)
2110	该商品不是基本商品
2120	申报计量单位(XXX)与商品码库中的(YYY)不符
2130	禁止出口商品或不退税商品
2200	申报退税率(XXX) > 商品码库中的规定退税率(YYY)
2201	申报退税率(XXX) > 按征收率得出的退税率(YYY)
2202	申报退税率(XXX) > 申报的征税税率(YYY)

续表

疑点代码	疑 点 描 述
2203	申报退税率(XXX)与商品码库中的退税率(YYY)不符
2210	申报退税率(XXX)超出合理范围
2220	进货数量为零
2240	实缴税额误差比例超出 $\pm$ YYY%
2241	实缴税额为零
2250	可退税额误差比例超出 $\pm$ YYY%
2251	可退税额为零
2901	此进货凭证非专用税票
2400	该税票(XXX)已被缴销
2401	与总局缴销信息企业代码(XXX)不符,该税票视为已被缴销
4110	退税率(XXX)超出合理范围

### ● 759. 出口企业如何进行清算备案

在清算期内,凡出口企业在增值税专用发票、专用税票齐备的前提下(实行“免、抵、退”税管理办法的生产企业除外)仍未收齐出口货物报关单(退税联)、出口收汇核销联的出口货物,以及海关、外汇电子信息对审核对不上和对货源有疑问进行函调未回函的出口货物,由出口企业填写《外贸(工贸)企业出口退税清算单证不齐及未回函备案表》和《实行“免、抵、退”税办法生产企业单证不齐及未回函备案表》,并于清算期内向退税机关申报,由退税机关复核确认后予以备案,退税机关依以下情况予以分别处理。对出口企业在清算期内未申报备案的,清算期结束后退税机关不再受理。具体是:

(1) 对列入外贸(工贸)企业《备案表》的出口货物在清算期当年6月30日以前补齐退税单证,且海关、外汇电子信息对审核通过或已收到回函证明无问题的,予以办理退税;对未收齐退税单证或海关、外汇电子信息核对不上,以及未收到回函而出口企业在此期间又未提供举证材料的,退税机关一律不再办理该笔出口货

物的退税。

(2) 对列入《备案表》的出口货物,应按“免、抵、退”税办法的规定,随同生产企业其他出口货物一并计算“免、抵、退”税额。凡在清算期当年6月30日以后仍未收齐退税单证或海关、外汇电子信息核对不上,以及未收到回函而企业又未提供举证材料的,对已“免、抵、退”税额一律由退税机关追缴入库,有关企业不得将已扣税款冲减当年应纳税款。

#### ● 760. 外贸企业对已清算备案的出口货物如何进行退税申报

在清算期内,凡增值税专用发票、专用税票齐备而仍未收齐出口货物报关单(退税联)、出口收汇核销联的出口货物,以及海关、外汇电子信息对审核对不上和对货源有疑问进行函调未回函的出口货物,由外贸企业通过退税申报系统生成《外贸(工贸)企业出口退税清算单证不齐及未回函备案表》及电子申报数据,并向退税机关申报。

#### ● 761. 出口货物退(免)税审批有何规定

为加强出口货物退(免)税的管理,出口货物退(免)税审批,一般应由地市级以上国家税务机关(含地市级,下同)负责。出口业务量特别大的地区,也可授权县市级国家税务机关审批。

出口货物退(免)税的一般审批程序为:初审—复审—审批。地市级以上国家税务机关授权县市级国家税务机关受理出口企业“免、抵、退”税申报并直接审批的,由其内部各职能部门完成初审、复审工作,税务机关负责人审批并负责在《外贸企业出口货物退税汇总申报审批表》或《生产企业出口货物“免、抵、退”税审核审批表》上签署审批意见。县市级国家税务机关受理出口企业退(免)税申报,报地市级国家税务机关审批的,由县市级国家税务机关负责初审,地市级国家税务机关内部职能部门负责复审,税务

机关负责人审批并签署审批意见。主管出口退税的税务机关有关人员应根据领导审批意见出具《出口退税批复》，送交主管征税的税务机关并通知出口企业。

以上审核、审批各环节可以在“出口货物退(免)税信息管理系统”中,通过网络连接,在计算机中完成操作,并打印出相应的纸质凭证。

### ● 762. 出口退税的退库有何规定

出口退税退库是出口退税程序中的最终环节。对经领导审批需办理退税的,在国家下达的退税指标内,主管出口退税的税务机关有关人员应根据《出口退税批复》或《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》所列“应退税额”开具“收入退还书”,并送交出口企业所在地国库办理退库手续。出口退税实行计划管理,不得超计划办理退库。

出口退税退库可以根据“出口货物退(免)税信息管理系统”中的审核审批结果和退税分配金额,直接打印“收入退还书”。

### ● 763. 生产企业出口免抵调库有何规定

为保证地方财政收入,对经审核、审批有免抵税款出口货物的,主管出口退税的税务机关有关人员应根据《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》所列“应免抵税额”和在国家下达的免抵调库指标内,分配开具《生产企业免抵调库通知单》,并送交出口企业所在地国库办理调库手续。免抵调库实行计划管理,不得超计划办理调库。

免抵调库可以根据“出口货物退(免)税信息管理系统”中的审核审批结果和退税分配金额进行。

## 六、出口货物退(免)税的函调管理和专用税票管理

### ● 764. 什么是出口货物退(免)税函调

出口货物退(免)税函调是指退税机关根据国家税务总局的有关规定,对出口企业申报退(免)税的出口货物货源真实性及纳税情况以固定的格式向货源地征收机关发函调查。其主要目的是加强出口货物税收管理,明确征、退税双方责任,防范和打击出口骗税的违法行为,保障国家财产安全。

### ● 765. 出口货物退(免)税函调的范围有哪些

(1) 退税机关在审批退税时,必须对下列货物的进货品名、数量、价格、货源以及供货企业进项发票等情况发函调查:

① 从骗税案件多发地区购进并在九龙、汕头海关及其所属海关,泉州海关报关出口的货物;

② 从省外非固定货源单位购进的大宗货物;

③ 退税机关认为有必要调查的其他出口货物。

(2) 退税机关在审批退税时,凡对出口货物货源有疑问或发现出口企业申报退税提供的专用税票、增值税专用发票存在疑点的,应按规定的格式进行函调,如有必要,可要求征税机关对供货企业生产销售货物情况进行调查。

(3) 退税机关在审核退税时,对出口企业提供的专用税票与国家税务总局提供的电子数据进行核对,对没有电子信息或与电子数据不一致的,需向开票机关进行函调,对情况属实的,要求其重新上传电子信息。

**● 766. 对征税机关回函有什么时间要求**

征税机关收到退税机关函调后,必须在3个月内按规定的函调格式回函。如因特殊原因不能回函的,应说明原由及下次回函的时限。

**● 767. 什么是专用税票**

《税收(出口货物专用)缴款书》(简称“专用缴款书”)和《出口货物完税分割单》(简称“分割单”),统称专用税票,它是企业申报退税时,证明其出口货物已纳税款的法定凭证。它由供货企业向主管税务机关申请开具,并提供给出口企业,是出口企业向主管退税机关申请办理退税的法定凭证之一。

**● 768. 税务机关如何对专用税票进行分工管理**

根据实际工作的情况,国家税务总局对各部门的分工原则规定如下:计财(会)部门按现行规定负责专用税票的领用、保管、发放、核销等工作;专用税票预缴税款的征收部门负责专用税票的开具、缴税后的核销以及生成的电子信息转交信息部门等工作;信息部门负责编制相关软件、专用税票电子信息的传输、提供技术支持等工作;进出口税收管理部门负责信息使用后的情况反馈、工作协调以及监督各环节执行情况等工作。

**● 769. 征收部门如何开具、传递专用税票**

(1) 预缴税款的征收部门必须用电子计算机开具专用税票及分割单,生成开具专用税票及分割单的电子信息,会同计财(会)部门对缴税后的专用税票电子信息进行核销后生成上传的电子信息,以软盘或通过网络的形式送交信息部门。信息部门编制的相关软件须纳入征管软件系统,实行统一管理。

(2) 生产销售出口货物的企业须按照专用税票管理的规定向所在地主管征税的税务机关申请开具专用税票及其分割单。征税机关须制定具体的专用税票审批开具办法,严格管理。

(3) 各省级国家税务局信息部门须于每月 20 日前,将上月全省所有专用税票(包括“分割单”)的电子信息上传给国家税务总局,同时将属于本地区出口企业的专用税票信息(2000 年 7 月 1 日以后开具专用税票的信息)下发给各级退税部门,总局不再下发这部分信息。

(4) 进出口税收管理部门在审批退税时,须将专用税票与其电子信息进行认真核对,凡核对不符的,应分析原因,及时将有关情况反馈给有关部门,有关部门应及时予以纠正。

**● 770. 哪些有疑点的专用税票电子信息,允许进行人工挑过处理**

对 2000 年 9 月至 2002 年 8 月期间存在以下疑点的专用税票电子信息,允许按以下原则进行人工挑过处理:

(1) 已组织到审核区的专用税票电子信息中,仅“填发日期”、“税种”、“销货发票号码”、“课税数量”、“计量单位”、“单位价格”、“法定税率”、“征税率”字段的一项或多项与纸质单证内容不符的。

(2) 已组织到审核区的专用税票电子信息中,缴款书号码前 4 位(版本号)与纸质单证内容不符,但后 9 位号码相符以及其他关键字段相符的。

(3) 总局下发的专用税票电子信息中,“购货企业海关代码”错误,而“购货企业税务登记号”正确,且其他关键字段(指“税票号”、“计税金额”、“实缴税额”)全部与纸质单证内容相符的。

**● 771. 哪些货物可准予开具税收(出口货物专用)缴款书**

(1) 生产企业(包括外商投资企业)销售给出口企业和市县外贸企业的自产(包括协作、扩散)货物。

(2) 农业产品收购单位、基层供销社销售给出口企业和市县外贸企业用于出口农业产品和以农业产品为原料加工的工业品。

(3) 成套机电设备供应公司销售给出口企业用于出口的成套机电设备。

(4) 非生产性出口企业(外贸企业)购进原材料委托生产企业加工并回收出口的货物。

(5) 出口企业或市县外贸企业将购进货物再调拨销售给其他出口企业的,应将原购进货物的“专用缴款书”报经其所在地主管征税的县级国家税务局(分局)核实缴销后,由该县级国家税务局(分局)按该批货物的原购进价格和已纳税额开具相应的“分割单”。

(6) 对出口企业或市县外贸调拨销售给其他出口企业的货物,其调拨销售环节有增值的,应按其增值额的全额和增值税法定征税税率计算调拨销售环节应纳的增值税税款,并由出口企业或市县外贸企业所在地县级国家税务局(分局)另外开具“专用缴款书”缴库。

(7) 生产企业生产、销售给中标企业的机电产品及生产企业中标的机电产品。

(8) 外商投资企业在国内购买的国产设备。

(9) 生产企业销售外贸(工贸)企业援外出口应退税的货物。

(10) 盐业公司销售外贸(工贸)企业出口的盐。

(11) 具有进出口经营权的商业连锁企业(总公司或总部)收购外经贸部等有关部门核定的出口经营范围内的出口货物。

#### ● 772. 开具税收(出口货物专用)缴款书需提供哪些资料

(1) 《税收(出口货物专用)缴款书填开申请表》;

(2) 供货企业、购货企业的营业执照复印件;

(3) 供货企业、购货企业的税务登记证副本;

(4) 购销合同(协议);

(5) 购货企业的退税登记证复印件;

(6) 供货企业开具的增值税专用发票;

(7) 主管税务机关要求提供的其他有关证件、资料。

● 773. 开具税收分割单需提供哪些资料

(1) 购销双方营业执照(复印件)或购货企业的出口退税登记证(副本)复印件;

(2) 如购销货物有增值额的,提供已征税“专用缴款书”或“分割单”和销售货物的增值税专用发票;

(3) 需开具分割单的原专用缴款书原件;

(4) 分次调拨,需分次开具分割单的,必须分次提供前一次“分割单”原件;

(5) 购销合同(协议);

(6) 主管税务机关要求提供的其他有关证件、资料。

● 774. 开具“专用缴款书”和“分割单”的税款应如何计算

(1) 按规定可开具专用缴款书或分割单的企业销售给出口企业用于出口的货物一律先按增值税法定税率的40%确定征收率并计算增值税税款;如销售用于出口的是消费税征税范围的,还应按货物适用的税率(额)计算消费税税额并开具“专用缴款书”缴库。

(2) 对农业产品收购单位、基层供销社销售给出口企业用于出口的农业产品,按5%的征收率计算征收增值税并开具“专用缴款书”。

(3) 对小规模纳税人(除规定外)销售给出口企业用于出口的货物,一律按6%的征收率计算增值税税款,开具“专用缴款书”缴库。

(4) 凡划转为小规模商业企业的市县外贸企业、农业产品收购单位、基层供销社销售给出口企业或市县外贸企业用于出口的货物,税务机关按4%的征收率计算征收增值税并开具“专用缴款书”。

(5) 非生产性出口企业购进原材料委托生产企业加工并回收

出口的货物的加工费,由受托方按 17% 的增值税税率全额征税,开具“专用缴款书”缴库。

(6) 从出口企业或市县外贸企业公司调拨的货物,其调拨环节有增值的,“专用缴款书”的“计税金额”栏为增值额的全额,“征收率”为增值税法定征收率。

(7) 出口企业委托生产企业加工出口的货物,其“专用缴款书”的“计税金额”栏为加工费的,“征收率”栏应填写 17%,即加工费必须按 17% 的增值税税率全额征税。

#### ● 775. 发生退关、退货的出口货物,其已开具的专用税票如何处理

对已开具专用税票的出口货物,如发生退关、退货的,出口企业应主动、及时地向主管其退税的税务机关办理专用税票缴销手续,否则按骗取出口退税的有关规定处理。

#### ● 776. 生产企业出口货物多缴税款如何处理

根据财税字[1996]8号规定:供货企业销售给出口企业和市县外贸公司用于出口的货物,如一个季度内销售给出口企业用于出口的货物金额占该企业全部销售额的 50% 以上的,对其多缴纳而又未抵减完的税款,可以从国库退还,暂由地市级国家税务局审批。在实际执行中,一方面,对开具“专用缴款书”出口额的比重低于 50% 且又无法在其他内销货物的应纳增值税中抵减完的生产企业,其多缴税款无法退还;另一方面,财税字[1996]8号文中 50% 的计算公式中不含自营或委托代理出口销售额,生产企业用于开具“专用缴款书”的出口额的比重达不到 50%,造成生产企业的多缴税款既不能从内销货物的应纳增值税中抵减完,抵减不完的又不能退还。针对上述问题,目前按以下办法处理:

(1) 企业自营或委托代理出口销售额并入销售给外贸企业的出口额,以此确定销售给外贸企业的出口额占该企业全部销售额

的比重。

(2) 一个季度内自营出口货物和销售给外贸企业用于出口的货物之和占其全部销售额比重低于 50% 的生产企业,如因开具税收专用缴款书而多缴的税款在本年度内未抵减完的税款,经省辖市国家税务局审核批准,可以在次年一月办理退库。

● 777. 出口企业遗失税收(出口货物专用)缴款书能否办理退税

出口企业如遗失税收(出口货物专用)缴款书,可凭以下资料申报出口退税:

(1) 供货企业所在地县级以上主管征税的税务机关出具有关该批货物“专用缴款书”已开具证明;

(2) 县级以上主管征税的税务机关盖章的原“专用缴款书”复印件;

(3) 供货企业所在地银行出具的该批货物“专用缴款书”所列税款已入库证明;

(4) 主管国税机关要求提供的其他有关证件、资料。

● 778. 出口企业遗失出口货物增值税专用发票能否办理退税

根据国税函[2002]827 号文规定,对 2001 年 7 月 1 日前外贸(工贸)企业遗失出口货物增值税专用发票的出口货物,一律不得办理出口退税,已退税款予以追缴入库。

对 2001 年 7 月 1 日后外贸(工贸)企业遗失出口货物增值税专用发票的出口货物,凡按照国税发[2002]10 号文件的规定,经销货方所在地主管税务机关认证并出具“增值税一般纳税人丢失防伪税控系统开具的增值税专用发票已抄报税证明单”的,主管外贸(工贸)企业出口退税的税务机关可作为申报出口退税的合法凭证办理退税。

凡未经销货方所在地主管税务机关认证并出具“增值税一般纳税人丢失防伪税控系统开具的增值税专用发票已抄报税证明单”的,一律不得办理退税。

## 七、出口货物退(免)税的会计处理

### ● 779. 生产型出口企业如何进行“免、抵、退”税的会计核算处理

生产企业在货物出口并作销售后,在向主管征税机关办理征(免)税申报(“免、抵、退”税预申报)时,必须根据当月退(免)税出口收入、出口货物所适用的征税率和退税率之差计算“当期不予免抵或退税的税额”,并进行如下处理:

借:产品销售成本

贷:应交税金——应交增值税(进项税额转出)

如果企业在当月收到主管退税机关出具的《生产企业进料加工贸易免税证明》、《生产企业进料加工贸易免税核销证明》和《视同进料加工贸易免税证明》,需根据所核定的“不予抵扣税额抵减额”,用红字进行如下处理:

借:产品销售成本

贷:应交税金——应交增值税(进项税额转出)

当期应免抵税额和当期应退税额的会计处理有不同的方法:

(1) 根据当月收到主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》,按通知单中的“当期免抵税额”和“当期应退税额”进行如下处理:

借:应收补贴款——出口退税

    应交税金——应交增值税(出口货物抵减内销应纳税金)

贷:应交税金——应交增值税(出口退税)

(2) 办理“免、抵、退”税正式申报时,按当期《生产企业出口货物“免、抵、退”税汇总申报表》上“当期免抵税额”和“当期应退税额”申报数进行如下处理:

借: 应收补贴款——出口退税

    应交税金——应交增值税(出口货物抵减内销应纳税金)

贷: 应交税金——应交增值税(出口退税)

收到主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》,与所对应的申报所属期进行核对,如果通知单中的审批数大于做账数,其差额用蓝字调整相应的会计科目,如果通知单中的审批数小于做账数,其差额用红字调整相应的会计科目。

(3) 在货物出口的当月,在办理征(免)税申报(预免预抵)时,先根据《生产企业出口货物免税明细申报表》上“当期应预‘免、抵、退’税额”和“当期‘免、抵、退’税抵减额”,计算“当期应预‘免、抵、退’税额”,再根据当月《生产企业增值税纳税情况汇总表》上“当期应纳税额”,计算确认“当期预免抵税额”和“当期预应退税额”,并进行账务处理。

借: 应收补贴款——出口退税

    应交税金——应交增值税(出口货物抵减内销应纳税金)

贷: 应交税金——应交增值税(出口退税)

收到主管退税机关出具的《生产企业“免、抵、退”税审批通知单》,与所对应的预申报所属期进行核对,如果通知单中的审批数大于做账数,其差额用蓝字调整相应的会计科目,如果通知单中的审批数小于做账数,其差额用红字调整相应的会计科目。

### ● 780. 生产型出口企业在“免、抵、退”税的会计核算中应注意那些问题

(1) 生产型出口企业在购进原辅材料的税金核算上,与一般内销企业一样操作,只需注意进口材料进口环节向海关缴纳的关

税或消费税应构成材料成本。

(2) 在进行出口销售收入的核算时,不计算销项税金,而当出口征、退税率不一致的货物时,应按出口销售额(仅指一般贸易和进料加工贸易方式)乘以征、退税率之差作如下会计分录:

借:产品销售成本

贷:应交税金——应交增值税(进项税额转出)

发生运保佣、退货等红冲出口销售收入的情况时,应同时将已作进项税额转出的部分红字冲回。

(3) 进料加工贸易方式的出口货物,在收到税务机关的《生产企业进料加工贸易免税证明》、《生产企业进料加工贸易免税核销证明》和《视同进料加工贸易免税证明》后,依据注明的“不予抵扣税额抵减额”作如下会计分录:

借:产品销售成本(红字)

贷:应交税金——应交增值税(进项税额转出)(红字)

注意:“不予抵扣税额抵减额”正数作红字,负数作蓝字。

(4) “免、抵、退”税款的会计核算。根据业务流程,生产企业“免、抵、退”税的会计核算主要可分:免税出口销售收入的核算、不予抵扣税额的核算、应交税金的核算、进料加工不予抵扣税额抵减额的核算、出口货物免抵税额和退税额的核算,以及“免、抵、退”税调整的核算。根据现行会计制度的规定,对出口货物“免、抵、退”税的核算,主要涉及到“应交税金——应交增值税”、“应交税金——未交增值税”和“应收补贴款”会计科目。

出口企业应在“应交税金”科目下设置“应交增值税”明细科目,借方发生额,反映出口企业购进货物或接受应税劳务支付的进项税额和实际支付已缴纳的增值税;贷方发生额,反映出口企业销售货物或提供应税劳务应缴纳的增值税额、出口货物退税、转出已支付或应分担的增值税;期末借方余额,反映企业多缴或尚未抵扣

的增值税;期末贷方余额,反映企业尚未缴纳的增值税。出口企业在“应交增值税”明细账中,应设置“进项税额”、“已交税金”、“减免税金”、“出口抵减内销产品应纳税金”、“销项税额”、“出口退税”、“进项税额转出”等专栏。

### ● 781. 生产型出口企业如何进行出口货物补征税的会计处理

生产型出口企业应分退税年度设置“应收出口退税——出口补税(增值税或消费税)”和“应收出口退税——‘免、抵、退’税”明细科目,分别用于核算补征税后企业应收回的出口退税额,以及经退税机关审核批准应收回的“免、抵、退”税应退税额。

(1) 经主管国税管理机关核定补征的增值税税额,企业根据《生产企业出口货物税收调整通知书》,应先通过“应交税金——增值税检查调整”账户进行会计处理,作如下会计分录:

借: 应收出口退税——出口补税(增值税)(可退税部分)  
    以前年度损益调整  
    或主营业务成本(征退税率之差部分)

贷: 应交税金——增值税检查调整

然后对“应交税金——增值税检查调整”账户余额区分以下三种情况分别进行会计处理:

① 企业补税当期有进项留抵税额,经有权税务机关批准,应补征的增值税税额全额冲减留抵税额。其会计分录为:

借: 应交税金——增值税检查调整  
    贷: 应交税金——应交增值税(进项税额转出)

② 企业补税当期有进项留抵税额,经有权税务机关批准,应补征的增值税税额,部分冲减留抵税额,部分直接开票入库。其会计分录为:

借: 应交税金——增值税检查调整

贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)(冲减留抵税额部分)

银行存款(开票入库部分)

③ 应补征的增值税税额全部直接开票入库。其会计分录为：

借：应交税金——增值税检查调整

贷：银行存款

(2) 企业根据《生产企业出口货物税收调整通知书》，对应补征的消费税税额必须全部直接开票入库。其会计分录为：

借：应收出口退税——出口补税(消费税)

贷：应交税金——应交消费税

同时：

借：应交税金——应交消费税

贷：银行存款

(3) 已补征税的出口货物，企业按规定的要求向退税税务机关申报退税的，经退税机关审核后，实际批准的应退税额小于企业账面应退税额的差额部分(包括企业未申报和已申报审核未通过部分)应进行会计调整，作如下会计分录：

借：以前年度损益调整

或主营业务成本

贷：应收出口退税——出口补税(增值税或消费税)

收到退税款后，作如下会计分录：

借：银行存款

贷：应收出口退税——出口补税(增值税或消费税)

● 782. 外贸企业在办理了《进料加工贸易申请表》后，该作何会计处理

根据表上“出口退税应抵扣税额”作红字分录：

借：应收出口退税

自营出口销售成本

贷：应交税金——应交增值税(销项税额)

● 783. 外贸企业申报出口退税时应如何进行账务处理

外贸企业申报出口退税时,应根据购进出口货物增值税专用发票上注明的金额或增值税税收(出口货物专用)缴款书上注明的金额和出口货物的退税率计算申报的应退增值税;根据消费税税收(出口货物专用)缴款书上注明的税款确定消费税后,作如下会计分录:

借：应收出口退税——增值税、消费税

贷：应交税金——应交增值税(出口退税)

外贸企业申报出口货物退税后,同时应根据出口货物购进金额和出口货物征税率与退税率之差,计算出口货物不得退税的税额,作如下会计分录:

借：自营出口销售成本

贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)

● 784. 外贸企业收到退税款时应如何进行账务处理

借：银行存款

贷：应收出口退税——增值税、消费税

● 785. 外贸企业对不符退税规定、退税凭证不全或其他原因造成无法退税的,应如何进行账务处理

借：自营出口销售成本

贷：应交税金——应交增值税(进项税额转出)

对已申报退税的出口货物,实际收到经审批通过的出口退税与原申报退税数不相符时,应调整差额,作如下会计分录:

借：自营出口销售成本

贷：应收出口退税——增值税、消费税

## 八、出口货物退(免)税的登记管理

### ● 786. 什么是出口货物退(免)税登记

出口货物退(免)税登记是出口货物退(免)税管理的一个重要组成部分。根据《中华人民共和国税收征收管理法》和《出口货物退(免)税管理办法》的规定,出口企业必须办理《出口企业退税登记证》。办理出口企业退(免)税登记是退税机关了解出口企业组织结构、经营范围、法人地位、资产规模等情况,确定出口企业是否具备退(免)税资格的有效途径。

### ● 787. 出口货物退(免)税登记时限是如何规定的

出口企业应持有主管部门批准其出口经营权的批件和工商营业执照于批准之日起30日内或者发生出口业务之日起30日内,向所在地主管出口退税的税务机关办理退税登记证。未办理出口退税登记或没有重新认定的出口企业一律不予办理出口货物退税或免税。

### ● 788. 办理出口企业退(免)税登记需提供哪些资料

出口企业应在规定的时间内,领取并填报《出口企业退税登记表》,并根据具体情况,持以下资料的原件及复印件到所在地主管出口退税的税务机关申请办理退(免)税登记证:

(1) 有进出口经营权的内资企业需提供外经贸部及其授权单位批准并授予其进出口经营权的批件;外商投资企业需提供《中华人民共和国外商投资企业批准证书》;实行进出口经营权登记制的国有、集体生产企业,需提供省级外经贸主管部门颁发的《生产企业自营进出口权登记证书》。

(2) 国家工商行政管理部门核发的《企业法人营业执照》(副

本)。

(3) 主管征税的国家税务机关核发的《税务登记证》(副本)。

(4) 主管海关核发的《自理报关单位注册登记证明书》。

(5) 出口企业开设的基本账号、退税账户和银行开户证明。

(6) 外经贸部批准使用中国政府优惠贷款和合资合作项目基金援外出口的批文(援外出口企业用)。

(7) 委托出口协议(无进出口经营权的生产企业委托出口用)。

(8) 中标单位所在地国家税务局签发的《中标证明通知书》(无进出口经营权的中标企业用)。

(9) 外贸企业分部门申报退税的部门代码书面申请。

(10) 主管税务机关要求提供的其他证件、资料。

上述(1)~(5)项资料为取得自营进出口权的出口企业提供,(6)~(8)项资料为特许办理退(免)税登记的企业提供,第(9)项为分部门申报退税的企业提供,第(10)项为所有办理退(免)税登记的企业均需提供。

#### ● 789. 退税机关如何受理、核发出口退税登记证

(1) 受理。出口企业按登记表有关要求填好登记表,加盖有关人员印章和企业公章后,连同附送资料一并报退税机关,经审核,登记表内容填写齐全、表达准确、资料齐全,即受理登记。

(2) 核发。退税机关受理登记后,按现行出口货物退(免)税政策规定,进行全面审核(包括资料审核和实地审核),并在10个工作日内审核完毕,同时对退税公式、退税方法、申报方式进行核定。

① 退税公式:根据出口企业类型及政策规定确定所适用的退税公式。

② 退税方法:计算出口退税采取的方法。如单票对应法、

“免、抵、退”税法等。

③ 申报方式:对实行计算机申报、审核退税的企业,可以由主管退税机关集中申报录入或企业自行申报录入,特殊行业可由企业手工填报。

确认结束后,经办人须签字盖章并报出口退税机关负责人审批[省辖市主管退税机关负责《出口企业退(免)税登记表》的审批]。审批时,应当有重点地进行复核,并在3日内审批完毕,对符合规定的予以登记,签发《出口企业退税登记证》(正、副本),加盖退税机关行政公章,交出口企业。

经办人还要将已审批的《出口企业退(免)税登记表》有关内容录入到出口货物退(免)税信息管理系统中。

#### ● 790. 出口企业在什么情况下需要办理变更退(免)税登记

出口企业改变单位名称、法定代表人、经营地点、进出口经营范围、经营方式、开户银行及账号等退(免)税登记事项的,应自工商行政管理机关办理变更登记或者有关批准宣布变更之日起30日内,到退税机关领取《变更登记申请表》,办理退税变更登记手续。

#### ● 791. 出口企业办理变更退(免)税登记需提供哪些资料

出口企业办理变更退(免)税登记需提供的资料如下:

- (1) 列明变更内容的《出口企业退税登记表》;
- (2) 批准文件、证明资料;
- (3) 主管国税机关核发的《税务登记证》(副本);
- (4) 工商营业执照;
- (5) 原核发的《出口企业退税登记证》正、副本;
- (6) 税务机关要求报送的其他证件、资料。

#### ● 792. 什么情况下出口企业需办理注销退(免)税登记

出口企业发生破产、解散、撤销以及其他依法应当终止退税事

项的情况,须在批准撤并之日起30日内,向工商行政管理机关办理注销登记前,持出口企业退(免)税注销登记申请报告、上级主管部门批文和原《出口企业退税登记证》申报办理出口退税注销登记。

● 793. 主管退税机关如何办理出口企业注销退(免)税登记

退税机关按规定对办理注销退(免)税登记申请的出口企业进行退免税清算,清算其退税款后,注销并收回原签发的《出口企业退税登记证》。

● 794. 退(免)税登记证的验证、换证是如何规定的

主管税务机关每年组织一次对出口企业退税登记的查验工作,每三年组织一次出口企业退税登记证的换证工作。

● 795. 出口企业遗失《出口企业退税登记证》应办理什么手续

出口企业遗失《出口企业退税登记证》后,应当书面报告主管出口退税的税务机关并登报公告声明作废,同时申请补发。

● 796. 未按规定办理退税登记的会受到何种处罚

未按规定办理退税登记的,按国家税务总局国税发[1998]20号文件规定,除令其限期纠正外,处以1 000元处罚。

# 第四部分

# 国 税 稽 查



## 国税稽查

### 一、税务检查

#### ● 797. 什么是税务检查

税务检查是税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务情况所进行的检查和处理工作的总称。税务检查既包括对纳税人、扣缴义务人履行有关税收程序法方面规定的义务情况的检查,如检查纳税人是否按规定的期限办理税务登记,是否按规定期限进行纳税申报等;同时,也包括对纳税人、扣缴义务人履行有关税收实体法方面规定的义务情况的检查,如检查纳税人是否及时、足额地将应税收入计入计税依据,是否正确、及时、足额缴纳应纳税款等。

#### ● 798. 税务稽查与税务检查的联系与区别是什么

按税务检查的主体和性质分类,税务检查包括稽查局以自己名义进行的税务稽查和征收管理部门以主管税务机关名义进行的检查。税务稽查是税务检查的一种,是指税务稽查机构的专业检查。根据《税收征管法实施细则》第9条规定:“稽查局专司偷税、逃避追缴欠税、骗税、抗税案件的查处。”由此可见,稽查局不仅是税务机关的直属机构,同时也是对外具有税收执法权的执法主体。而税收征管部门是各级税务机关的内设机构,具有以税务机关的名义进行税务检查的主体资格。征收管理部门的税务检查是征管部门在履行职责时对纳税人、扣缴义务人在有关征管环节所进行的税务检查,主要是针对纳税人、扣缴义务人在某一纳税环节或某一方面履行义务的情况进行的检查,主要采取审查、调查、询问、确

认或实地检查的方式。征收管理部门在税务检查中发现达到立案标准的税收违法案件应移交稽查局查处。

● 799. 税务检查权包括哪些

根据税收《税收征管法》的规定,税务机关的税务检查权包括:

(1) 检查纳税人的账簿、记账凭证、报表和有关资料,检查扣缴义务人代扣代缴、代收代缴税款账簿、记账凭证和有关资料。税务机关可以根据案情和检查的需要,经县以上税务局(分局)局长批准,将纳税人、扣缴义务人以前会计年度的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回税务机关检查;有特殊情况的,经设区的市、自治州以上税务局局长批准,税务机关可以将纳税人、扣缴义务人当年的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回检查。

(2) 到纳税人的生产经营场所和货物存放地检查纳税人应纳税的商品、货物或者其他财产,检查扣缴义务人与代扣代缴、代收代缴税款有关的经营情况。

(3) 责成纳税人、扣缴义务人提供与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的文件、证明材料和有关资料。

(4) 询问纳税人、扣缴义务人与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的问题和情况。

(5) 到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构检查纳税人托运、邮寄应纳税商品、货物或者其他财产的有关单据、凭证和有关资料。

(6) 经县以上税务局(局长)批准,凭全国统一格式的检查存款账户许可证明,查询从事生产经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户。税务机关在调查税收违法案件时,经设区的市、自治州以上税务局(局长)批准,可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款。税务机关查询所获得的资料,不得用于税收以外的用途。

● 800. 税务稽查的案件主要有哪些来源

税务稽查的案件来源主要有:按照稽查计划和选案标准,正常挑选和随机抽取的案件;征管部门转来的案件;举报的案件;其他部门移交或转来的案件。

● 801. 如何进行税务举报

举报是指人民群众或单位通过口头、书面等形式向税务机关提供偷税、骗税等方面情报的一种方式。举报是发动全社会力量进行护税协税的好形式,也是税务机关发现案源最多的一种途径。县以上各级税务机关均按规定设立了税务违法案件举报中心,专门受理公民举报。举报中心一般设在各级税务稽查机关。举报人可以采用书信、口头、电话或者举报人认为方便的其他形式提出实名举报或者匿名举报。举报时,应尽可能地提供税务违法事实的有关证据。举报人还可以根据需要登录到税务机关设立的有关网站进行举报,也可以向政府有关部门反映税务违法案件的有关线索并提供有关证据。

● 802. 如何奖励举报有功人员

举报事项经查证属实,为国家挽回或者减少损失的,对举报的有功人员,按其贡献大小给予相应的精神鼓励或者物质奖励。

● 803. 税务稽查的程序有哪些

税务稽查有严格的稽查程序,坚持严格的专业化分工,各环节互相制约,其基本程序包括选案、实施、审理、执行。

税务稽查选案的主要内容是确定税务稽查的对象。税务稽查对象的确定,是指按照税务稽查计划范围、工作目标以及税务违法案件线索对稽查对象的选择和确定。税务稽查实施是指税务稽查人员按照稽查方案所确定的方式方法,依据税收法律、法规、规章及所规定的权限,有目标、有步骤地进行稽查的实务操作活动。税务稽查审理是查处税务违法案件的必经程序,是税务稽查机构对

其立案查处的各类税务违法案件在稽查实施结束后,由专门的组织或人员审核违法事实、鉴别证据、分析认定案件性质、确定适用法律法规、制作有关税务文书的活动过程。税务稽查执行是税务稽查程序中的最后一个阶段,它是将审理环节作出的各种决定书、告知书等文书送达被执行人,并督促或强制其依法履行的活动。

#### ● 804. 什么是税务检查证、税务检查通知书

税务检查证是税务人员进行税务检查时必须使用的法定专用检查凭证。税务检查通知书是税务人员进行税务检查时必须使用的检查专用法律文书。税务检查通知书有两种:一种是标明被检查对象的通知单,适用于对有固定经营地点、有一定经营规模的纳税人进行的检查;另一种是通知单上不注明具体的检查对象,但注明检查范围的通知单,适用于对集贸市场及集中经营业户进行的检查。

在检查时出示税务检查证和税务检查通知书是税务检查人员必须履行的法定义务和税务检查的法定必经程序。

#### ● 805. 税务稽查如何进行调查取证

税务机关可以根据需要和法定程序采取询问、调取账簿资料和实地稽查等手段进行税务稽查调查取证。

询问当事人应当有专人记录,并告知当事人不如实提供情况应当承担的法律责任。《询问笔录》应当交当事人核对,当事人没有阅读能力的,应当向当事人宣读,核对无误后,由当事人签章或者押印;当事人拒绝的,应当注明;修改过的笔录,应当由当事人在改动处签章或者押印。需要证人作证的,应当事先了解证人和当事人之间的利害关系和对案情的明了程度,并告知不如实提供情况应当承担的法律责任。搜集证言时,可以笔录、录音、录像。

调取账簿及有关资料时应当填写《调取账簿资料通知书》、《调取账簿资料清单》,并在3个月内完整退还。需要索取与案件

有关的资料原件时,可以用统一的换票证换取发票原件或用收据提取有关资料;不能取得原件的,可以照相、影印和复制,并注明原件的保存单位(个人)和出处,由原件保存单位和个人签注“与原件核对无误”字样,并由其签章或者押印。

取证过程中,不得对当事人和证人引供、诱供和逼供,要认真鉴别证据,防止伪证和假证,必要时对关键证据可进行专门技术鉴定。

需要跨管辖区域稽查的,可以采取函查和异地调查两种方式进行。

#### ● 806. 哪些案件要立案查处

税务稽查对象经过初步判明符合以下情况之一的,均应立案查处:

(1) 偷税、逃避追缴欠税、骗取出口退税、抗税以及为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明或者其他方便,导致税收流失的;

(2) 未具有上述所列行为,但查补税额在5 000元至2 万元以上的(具体标准由省、自治区、直辖市税务机关根据本地情况在幅度内确定);

(3) 私自印制、伪造、倒卖发票,非法代开、虚开发票,非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票,伪造、私自制作发票监制章、发票防伪专用品的;

(4) 其他税务机关认为需要立案查处的情况。

#### ● 807. 什么是税收保全措施

税收保全措施是指税务机关对可能由于纳税人的行为或者某种原因,致使以后税款的征收不能保证或难以保证的案件,采取限制纳税人处理或转移商品、货物或其他财产的措施。《税收征管法》规定,可以采取税收保全措施的纳税人仅限于从事生产、经营

的纳税人。不包括非从事生产、经营的纳税人,也不包括扣缴义务人和纳税担保人。另外,个人及其所抚养家属维持生活必须的住房和用品,不在税收保全措施的范围之内。

● 808. 什么是税收强制执行措施

税收强制执行措施,是指纳税人在规定的纳税期限届满仍不履行其应纳税义务时,税务机关对其采取的从其有关财产中强制扣缴或拍卖、变卖有关财产,用以抵缴所欠税款的行为。《税收征管法》把我国税收强制执行措施限定为以下两个方面:(1)书面通知银行强制扣缴;(2)扣押、查封、依法拍卖或变卖。税收强制执行措施适用于纳税人、扣缴义务人和纳税担保人。

● 809. 纳税担保的内容有哪些

《税收征管法》所称纳税担保,包括经税务机关认可的纳税保证人为纳税人提供的纳税保证,以及纳税人或者第三人以其未设置担保物权的财产或者未全部设置担保物权的财产提供的担保。纳税保证人,是指在中国境内具有纳税担保能力的自然人、法人或者其他经济组织。法律、行政法规规定的没有担保资格的单位和个人不得作为纳税担保人。

● 810. 可以依法扣押、查封、拍卖或者变卖的商品、货物或者其他财产有哪些

税务机关除可以依法扣押、查封、拍卖或者变卖纳税人应纳税的商品、货物外,还可以依法扣押、查封、拍卖或者变卖纳税人的房地产、现金、有价证券等不动产和动产。个人及其所抚养家属维持生活必须的住房和用品,不在税收保全措施和税收强制执行措施的范围之内。但机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅和一处以外的住房不属于《税收征管法》规定的个人及其所抚养家属维持生活必须的住房和用品。另外,税务机关对单价5 000元以下的其他生活用品,不采取税收保全和强制执行措施。

● 811. 在接受税务检查时应注意什么

在接受税务检查时,有关纳税人、扣缴义务人应依法正确行使权利和履行义务。应注意:(1)当事人在接受检查时,首先应验明有关检查人员的税务检查证件和税务检查通知书,对检查人员未出示税务检查证件和税务检查通知书的,被检查人有权拒绝。(2)检查期间应积极配合税务机关及有关检查人员。《税收征管法》规定,纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查,如实反映情况,提供有关资料,不得拒绝、隐瞒。应当注意的是,税务机关向某单位调查其他纳税人、扣缴义务人或者其他当事人与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的情况时,该单位也应当向税务机关如实提供有关资料及证明材料。(3)税务机关检查当事人的有关账簿、凭证、报表和有关资料时,一般应当在当事人的业务场所进行。若税务机关调取上述资料回税务机关检查时,应开付有关税务法律文书。(4)税务检查终结后,税务机关应向当事人作出检查结论(含有关处理、处罚决定)。

● 812. 不依法接受税务检查应承担什么法律责任

纳税人、扣缴义务人逃避、拒绝或者以其他方式阻挠税务机关检查,有下列情形之一的,税务机关可以责令其改正,处1万元以下的罚款;情节严重的,处1万元以上5万元以下的罚款:(1)提供虚假资料,不如实反映情况或者拒绝提供有关各种资料;(2)拒绝或阻止税务机关对与案件有关的情况和资料进行记录、录音、录像、照相和复印的;(3)在税务机关检查期间,转移、隐匿、销毁有关资料的;(4)有不依法接受税务检查的其他情形。

● 813. 《税务处理决定书》应包括哪些内容

《税务处理决定书》是税务机关对各类税务违法行为在认真进行审理之后,依据有关税收法律、法规、规章,作出处理决定的一种外发性法律文书。根据《税务稽查工作规程》之规定,《税务处

理决定书》应当包括如下内容:(1) 被处理对象名称;(2) 查结的违法事实及违法所属时间;(3) 处理依据;(4) 处理决定;(5) 告知申请复议权或者诉讼权;(6) 作出处理决定的税务机关名称及印章;(7) 作出处理决定日期;(8) 该处理决定文号;(9) 如果有附件,应当载明附件名称及数量。

● 814. 《税务行政处罚决定书》应包括哪些内容

《税务行政处罚决定书》应当载明下列事项:(1) 当事人的姓名或者名称、地址;(2) 违反法律、法规或者规章的事实和证据;(3) 行政处罚的种类和依据;(4) 行政处罚的履行方式和期限;(5) 不服行政处罚决定,申请行政复议或者提起行政诉讼的途径和期限;(6) 作出行政处罚决定的税务机关名称和作出决定的日期;(7) 作出行政处罚决定的税务机关的印章。

● 815. 纳税人实施哪些行为应按偷税处理

纳税人实施下列行为之一,不缴或者少缴应纳税款,属偷税行为:

- (1) 伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证;
- (2) 在账簿上多列支出或者不列、少列收入;
- (3) 经税务机关通知申报而拒不申报纳税;
- (4) 进行虚假纳税申报;
- (5) 缴纳税款后,以假报出口或者其他欺骗手段,骗取所缴纳的税款。

偷税数额占应纳税额的 10% 以上且偷税数额在 1 万元以上的,依照刑法第二百零一条的规定定罪处罚。

● 816. 如何认定“虚假的纳税申报”行为

“虚假的纳税申报”,是指纳税人或者扣缴义务人向税务机关报送虚假的纳税申报表,财务报表,代扣代缴、代收代缴税款报告表或者其他纳税申报资料,如提供虚假申请,编造减税、免税、抵

税、先征收后退还税款等虚假资料。

● 817. 偷税数额与偷税比例如何确定

偷税数额、偷税数额占应纳税额的比例是法律认定偷税罪与非罪的构成要件之一。

偷税数额,是指在确定的纳税期间,不缴或者少缴各种税种税款的总额。

偷税数额占应纳税额的百分比,是指一个纳税年度中的各种税种偷税总额与该纳税年度应纳税总额的比例。不按纳税年度确定纳税期的其他纳税人,偷税数额占应纳税额的百分比,按照行为人最后一次偷税行为发生之日前一年中各种税种偷税总额与该年纳税总额的比例确定。纳税义务存续期间不足一个纳税年度的,偷税数额占应纳税额的百分比,按照各种税种偷税总额与实际发生纳税义务期间应当缴纳税款总额的比例确定。

## 二、增值税检查

● 818. 增值税检查有哪些重要特点

(1) 检查对象具有广泛性。现行增值税贯彻普遍征收原则,具有较广的征收面。从征收范围的角度看,它将所有货物的销售(不包括不动产)以及加工和修理修配劳务都纳入了征收范围;从纳税人的角度看,它将所有从事货物销售或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人都纳入了征收范围。所以,相对于其他流转税而言,增值税纳税检查的对象更具有广泛性。

(2) 检查内容具有广度和深度。其他流转税,一般只检查应税项目的销售和营业收入,主要是对销售环节的检查,而现行增值税除了必须检查纳税人货物或应税劳务销售环节的销项税额和购进环节的进项税额之外,还必须检查纳税人的混合销售行为、视同

销售行为、兼营(非应税劳务)行为及其向购买方收取的价外费用,另外还需要从进项税额中划分出不得从销项税额中抵扣的有关项目的税额,据以计算纳税人的应纳税额。由此可见,增值税纳税检查的内容具有相当的广度和深度。

(3) 增值税专用发票的稽核在检查中占有突出位置。现行增值税实行凭发票注明税金进行税款抵扣的制度,即以货物或应税劳务的销售额为计税依据,以发票扣税为手段,对销项税金和进项税金分别核算,并据以计算征收增值税。凡发票未注明进项税额或所接受的发票不符合规定的,不予抵扣税款。增值税专用发票作为兼记销货方纳税义务和购货方进项税额的重要凭证,对增值税的计算和管理起着决定性的作用。因此,对增值税专用发票的领购、开具、保管以及取得等各个环节进行的稽核都涉及税源的管理和检查,在增值税纳税检查过程中占有十分重要的位置。

(4) 不同类型的纳税人检查内容也各有不同。增值税对小规模纳税人采取简易征收方法,即应纳税额为计税销售额与规定征收率的乘积。小规模纳税人不仅不能使用增值税专用发票,而且无权对购进货物或接受劳务的进项税额进行抵扣;而一般纳税人的应纳税额则为计税销售额与适用税率的乘积扣除进项税额后的余额。一般纳税人不仅可以使用增值税专用发票,而且享有购进货物或应税劳务进项税额的抵扣权。由于不同类型的纳税人应纳税额的计算方法不同,所以对不同类型的纳税人检查内容也不同。

### ● 819. 为什么要对增值税纳税人的资格进行检查

《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税暂行条例》)将增值税纳税人划分为一般纳税人和小规模纳税人。由于一般纳税人与小规模纳税人在税额计算、税款缴纳、发票管理等方面有着较大区别,所以对增值税进行纳税检查时必须首先对其纳税人资格的认定与划分进行检查。

● 820. 什么是增值税征税范围的检查

征税范围也称课税范围或课税客体,它是税收课征的目的物,通俗地讲,就是对什么征税。《增值税暂行条例》第一条规定,在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人,为增值税的纳税义务人,这也就是说,增值税的课税范围为“销售货物或者提供加工、修理修配劳务,以及进口货物”。同时,《增值税暂行条例实施细则》对视同销售货物、混合销售行为、兼营非应税劳务等也作了特别征税规定。因此,增值税检查就必须查实纳税人是否将所有的货物销售都申报并缴纳了增值税;有无将应税劳务与非应税劳务混淆不申报缴纳增值税;是否将视同销售、混合销售、兼营非应税劳务等应税项目如实申报缴纳了增值税。

● 821. 为什么要对增值税进项、销项凭证进行检查

由于纳税人实际缴纳的增值税是按销项税额扣除进项专用发票上注明的税金计算缴纳的,故增值税专用发票是作为兼记销货方纳税义务和购货方进项税额的重要凭证,其对增值税的计算和管理起着至关重要的作用,因此增值税检查必须将增值税专用发票以及其他计税、扣税凭证列为重要的检查内容。其中,对进项凭证的检查,主要是检查凭证的真伪、记载的内容是否属实、票面填写是否正确完整以及是否符合抵扣的范围等;对销项凭证的检查,主要是检查纳税人已开具发票记载的销售业务是否属实、有无虚开代开、票面所列税率或征收率是否符合政策规定、税额计算是否正确以及开具的红字专用发票是否附有购货方税务机关开具的《进货退出或索取折让证明单》等。

● 822. 为什么要对增值税销项税额进行检查

销项税额是纳税人销售货物或者应税劳务,按照销售额和规定的税率计算并向购买方收取的增值税额。除小规模纳税人外,

纳税人销售货物或者应税劳务的应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式为：

应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

当期销项税额 = 销售额 × 税率

从上式可以看出,对增值税纳税人应纳税额的检查实质上就是对其销项税额和进项税额的检查,因此,销项税额必须列为增值税检查的重要内容。

### ● 823. 为什么要对增值税进项税额进行检查

进项税额是纳税人购进货物或者接受应税劳务所支付或者负担的增值税税额,它是纳税人计算应纳税额的主要扣除因素。根据《增值税暂行条例》规定,纳税人购进货物或应税劳务准予从销项税额中抵扣的进项税额,除购进免税农业产品准予按照买价和规定的扣除率计算抵扣外,一般只限于下列增值税扣税凭证上注明的增值税额:①从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额;②从海关取得的完税凭证上注明的增值税额。此外,《增值税暂行条例》规定,购进固定资产、用于非应税项目、免税项目以及发生非正常损失等不得抵扣进项税额。可见,进项税额抵扣是有条件的。所以,对增值税纳税人的纳税情况进行检查必须对其进项税额的抵扣进行重点检查,这样才能堵塞偷税的漏洞。

### ● 824. 为什么要对增值税税率进行检查

为了体现普遍征收和中性原则,《增值税暂行条例》设计了三档税率:基本税率为17%,低税率为13%,还有一档零税率,并明确了各档税率的适用范围。同时还规定,纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务应分别核算销售额,未分别核算销售额的,从高适用税率。在销售总额不变的情况下,多报低税率货物销售额、少报高税率货物销售额,是一些纳税人常用的偷税手法之一。所以,增值税检查必须对纳税人销售货物或应税劳务的适用税率以及不

同税率货物的销售额进行检查。

● 825. 增值税纳税检查的一般方法有哪些

增值税纳税检查不仅具有政策性强、内容涉及面广、技术要求高的特点,而且还具有较强的时间性。为了保证检查质量,实施增值税检查时必须讲究检查方法,力求事半功倍。通常可以选用的检查方法有:全查法、抽查法、顺查法、逆查法、联系检查法、侧面检查法、分析比较检查法、控制检查法、查对法、查询法、盘存法、电算化检查法等。

● 826. 如何检查增值税一般纳税人认定手续是否完备

《增值税一般纳税人认定管理办法》规定:凡在中华人民共和国境内销售货物或应税劳务,实行独立核算的增值税纳税义务人,均应当向当地税务机关申请办理增值税一般纳税人认定手续。纳税人在递交申请报告、申请表,由县以上税务机关审核认定后才能成为一般纳税人,并由税务机关在纳税人税务登记证副本上加盖“增值税一般纳税人”确认专用章。因此,检查人员在检查时应重点审核纳税人的税务登记证是否合法,手续是否完备和真实,有无伪造、涂改和借用等现象。

● 827. 如何检查纳税人的年应税销售额是否达到一般纳税人的条件

《增值税暂行条例实施细则》规定:小规模纳税人的年应税销售额标准有两点:从事货物生产或提供应税劳务的纳税人,以及以从事货物生产或提供应税劳务为主,并兼营货物批发或零售的纳税人,年应征增值税销售额在 100 万元以下;从事货物批发或零售的纳税人,年应税销售额在 180 万元以下。因此,检查一般纳税人的年应税销售额是否达到认定标准,应重点查核纳税人的资产负债表和利润表,核实纳税人的应税销售额,查明纳税人有无多报应税销售额而骗取一般纳税人资格的问题。

● 828. 如何检查纳税人的会计核算制度是否健全

《增值税暂行条例》和《增值税一般纳税人认定管理办法》规定：增值税一般纳税人必须会计核算健全，能够按照会计制度和税务机关的要求建账建制，如实记账，能够准确计算销项税额、进项税额以及应纳税额。这就是说，凡是年销售额在规定限额以上或以下的纳税人，必须健全会计核算，能够以规范化的办法计算缴纳增值税才能认定为增值税一般纳税人。因此，检查一般纳税人的会计核算制度是否健全应检查纳税人有无健全的会计组织机构和专门的、合格的办税人员；有无完善的会计核算制度；能否按期申报纳税并及时报送有关纳税资料；有无严重违反《中华人民共和国发票管理办法》及其实施细则；有无严重违反《增值税专用发票使用规定》；有无偷、骗税和严重拖欠税款的行为，从而确定其是否符合一般纳税人的条件。

● 829. 为什么要检查小规模纳税人的年应税销售额是否达到一般纳税人标准

《增值税暂行条例实施细则》规定，符合一般纳税人条件，但不申请办理一般纳税人认定手续的应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。因此，在对小规模纳税人进行纳税检查时，特别是对从事加工和修理修配劳务的小规模纳税人进行检查时，要审核其年应税销售额是否达到一般纳税人标准而不申请办理一般纳税人认定手续，少缴应纳税款。

● 830. 增值税征税范围检查的重点是哪几方面

检查增值税的征税范围应以《增值税暂行条例》及其实施细则为依据，重点检查以下几个方面的内容：一是应税货物和应税劳务；二是进口货物；三是视同销售行为；四是混合销售行为与兼营非应税劳务。

● 831. 如何检查应税货物

货物是指有形动产,包括电力、热力和气体在内,但不包括土地、房屋和其他建筑物等不动产。检查应税货物应重点查实纳税人是否所有的货物销售都申报并缴纳增值税;检查征收消费税、资源税的货物是否申报了增值税,如盐的销售、矿产品的销售、烟酒和化妆品的销售等。

● 832. 怎样检查应税劳务

《增值税暂行条例》规定的应税劳务只有加工和修理修配两项,其他劳务则征收营业税。因此,检查应税劳务应重点检查纳税人有无将货物的加工、修理修配同货物的销售、购进相混淆,有无将加工、修理修配同其他劳务相混淆而不申报增值税的问题。

● 833. 怎样检查进口货物

检查进口货物,不仅应包括从国外进口到境内的货物,也应包括从境内保税区购进的货物。因为按规定,纳税人进口货物,应按组成计税价格和税率计算应纳税额。因此,应重点注意进口的货物或从境内保税区购进的货物是否申报了增值税。

● 834. 怎样检查视同销售行为

除了《增值税暂行条例》对销售货物明确规定应计征增值税外,《增值税暂行条例实施细则》又规定了应视同销售货物一并征收增值税的行为,如将自产或委托加工的货物用于非应税项目,将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人以及销售代销货物,等等。税务检查时必须对这些行为进行检查,以查明纳税人的视同销售货物行为是否如实申报缴纳了增值税

● 835. 增值税进项凭证检查的范围是什么

进项凭证是指纳税人取得的,并于当期向税务机关申报,已作税款抵扣的下列凭证:

- (1) 从销售方取得的专用发票抵扣联(包括汇总填开专用发

票所附的《销货清单》);

- (2) 由海关开具的增值税完税凭证;
- (3) 运费普通发票;
- (4) 农产品、废旧物资收购凭证;
- (5) 国家税务总局规定的其他扣税凭证。

这些凭证都应当列入增值税进项凭证检查的范围。

#### ● 836. 增值税进项凭证检查的要点是什么

- (1) 检查进项凭证的真伪;
- (2) 检查进项凭证的内容是否属实;
- (3) 进项凭证是否符合增值税准予抵扣税款的范围;
- (4) 专用发票票面内容填写是否正确,适用税率(税务所代开所列的征收率)是否符合政策规定,税额计算是否正确;
- (5) 项目是否填写齐全,其中纳税人登记号是否为全国统一的15位码;
- (6) 对准予计算扣税的进项凭证,其进项税额的计算是否正确。

#### ● 837. 对纳税人进项凭证的真实性和合法性应如何进行检查

对纳税人进项凭证真实性和合法性的检查,主要是检查进项凭证记载的内容是否属实,以及是否符合准予抵扣的范围。检查的具体方法一般是:

- (1) 将进项抵扣凭证与纳税人的《增值税纳税申报表》进行对应审核,检查纳税人已申报抵扣的进项税额是否都具有合法的进项抵扣凭证,有无提前申报抵扣税款、缺少抵扣凭证抵扣税款和多申报抵扣税款的情况;
- (2) 将进项抵扣凭证与相关的付款凭证核对,审核纳税人进项抵扣凭证是否已经付款,查明其购进的货物是否真实,是否有无

货虚开进项发票抵扣税款的行为；

(3) 将进项抵扣凭证记载的内容与有关账簿记录相核对,审核纳税人进项抵扣凭证上的货物(或应税劳务)名称是否与有关账簿上记载的内容一致,有无将购入的固定资产或非应税项目的进项税额进行抵扣的情况；

(4) 将进项凭证与购进货物进行对照检查,主要是将进项凭证所载品名与企业库存商品品名及其他购进货物(或应税劳务)的品名进行核对,以查核其业务内容的真实性。

#### ● 838. 增值税销项凭证检查的范围是什么

增值税销项凭证的检查范围主要是：

(1) 纳税人已使用的专用发票,即发票存根联和记账联(包括开具的红字专用发票及其附件《进货退出或索取折让证明单》)；

(2) 税务所代开发票的记账联和存根联；

(3) 纳税人销售货物或应税劳务开具的普通发票；

(4) 国家税务总局确定的其他销项凭证。

#### ● 839. 增值税销项凭证检查的要点是什么

(1) 纳税人已开具专用发票的销售业务是否真实,有无属虚开、代开发票的行为；

(2) 纳税人销售货物或应税劳务,其计税销售额是否包括了全部价款和价外费用；

(3) 发票票面所列税率或征收率是否符合政策规定,税额计算是否正确无误；

(4) 纳税人已开具专用发票的销售业务、开具普通发票的销售业务和未开具发票的销售收入是否全部作了销售处理,并按期如实向税务机关进行了申报；

(5) 票面所列“货物或劳务名称”与实际是否相符；

(6) 开具的红字专用发票是否附有购货方税务机关开具的《进货退出或索取折让证明单》;

(7) 纳税人销售免税货物,是否有违反规定开具专用发票的现象。

● 840. 增值税销项凭证的检查有哪些常用的操作方法

对一般纳税人的增值税销项凭证进行稽核与检查,经常使用的方法是:

(1) 对纳税人购、用、存发票情况进行核实,查阅《发票领购簿》,清点结存发票,与纳税申报情况相对照,查实已用发票的本数和份数,查核有无借用或买卖发票现象。

(2) 深入销售(经营)现场,查看商业零售纳税人给购货方开具增值税专用发票时是否让购货方出示盖有“一般纳税人”认定专用章的税务登记证副本,或是否给其他单位和个人随意开具增值税专用发票。

(3) 对纳税人的经营项目或经营行为进行实地调查,查实其是否为不得开具专用发票的经营项目或经营行为开具了专用发票。

(4) 查看纳税人开具专用发票是否规范,主要审查以下项目内容:

① 开具专用发票是否字迹清楚、无涂改,项目是否齐全,各项目内容是否正确无误;

② 查看专用发票开具是否全部联次一次填写,上下联金额和内容是否完全一致;

③ 查看发票联和抵扣联是否加盖了财务专用章或发票专用章;

④ 查看纳税人是否拆本使用或跳号使用专用发票;

⑤ 查看纳税人是否将空白专用发票携带到外地使用;

⑥ 除电脑版专用发票外,自 1995 年 8 月 1 日起,纳税人购买使用的专用发票是否在专用发票“销货单位”栏加盖印有“纳税人、地址、电话”等内容的条形章。

(5) 进行实地勘察和实物盘点,检查纳税人所开专用发票与所售货物或应税劳务是否相符,查实有无卖甲开乙或代开、虚开专用发票现象。

(6) 自 1996 年 1 月 1 日起,对未列入防伪税控试点便使用电脑版专用发票的纳税人,要通过检查其已开具的专用发票存根,查实其是否开具销售超过百万元以上的电脑版专用发票。

(7) 通过检查已开具专用发票的存根,查清纳税人自 1996 年 1 月 1 日起,使用十万元版专用发票时是否顶额开具,即所开金额是否达到所限面额的最高一位。

(8) 将查实已用的专用发票所列款项与纳税人《增值税纳税申报表》及相关销售账簿、资金往来账簿、库存商品相核对(简称票账核对),查清纳税人是否存在销售不开票、现金销货不入账,或开票金额大、入账金额小的现象。工商企业在实现销售开具发票时(除直接售给消费者外),在账面上应反映为减少库存,增加销售收入、现金、银行存款或应收账款。除商业零售企业外,一般情况下,纳税人开出发票金额应与销售金额大致相同(变卖固定资产等除外)。销售金额与有关现金收款、银行结算和应收销货款部分这三者之间应大致平衡。如果纳税人银行存款账往来额较大,而销售实现额和开出的发票金额较小;或者银行存款往来额和销售实现额较小,而开出的发票金额却大,这就极有可能是发票没有按规定使用,存在违章问题。此外,如果纳税人某种商品或产品销售发票记载的数量大于或小于企业购进或生产量减库存之差,一般来说,发票填开的数量就有虚假现象,或是有的销售没有填开发票。

(9) 将查实已用的专用发票所列税额以及普通发票记载销售

额所反映的应交税金与“应交税金”账户中有关的增值税销项税额明细账相对照,检查纳税人有无销售已实现但推迟申报纳税或不申报纳税现象。

(10) 将税务机关代开的专用发票存根联与纳税人的记账联及增值税完税凭证对照核实,检查其是否有已代开发票而推迟申报纳税或不申报纳税现象。

(11) 填写《增值税专用发票核查单》,委托购货方所在地税务机关对有异常情况的销项凭证进行协查,查实纳税人是否有开具阴阳发票或大头小尾发票的现象。

#### ● 841. 在纳税检查中如何确定增值税纳税人的纳税义务发生时间

《增值税暂行条例》及其实施细则规定,增值税纳税义务的发生时间是:销售货物或者应税劳务,为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天;进口货物,为报关进口的当天。按照销售结算方式的不同,销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间具体规定为:

(1) 采取直接收款方式销售货物,不论货物是否发出,均为收到销售款或取得索取销售款凭据,并将提货单交给买方的当天;

(2) 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物,为发出货物并办妥托收手续的当天;

(3) 采取赊销和分期收款方式销售货物,为按合同约定的收款日期的当天;

(4) 采取预收货款方式销售货物,为货物发出的当天;

(5) 委托其他纳税人代销货物,为收到代销单位代销清单的当天;

(6) 销售应税劳务,为提供劳务同时收讫销售款或取得索取销售款凭据的当天;

(7) 发生视同销售货物行为的,为货物移送的当天。

**● 842. 在增值税检查中应如何对纳税人的视同销售行为进行认定**

《增值税暂行条例实施细则》第四条规定,单位和个体经营者的下列行为,视同销售货物:

- (1) 将货物交付他人代销;
- (2) 销售代销货物;
- (3) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送其他机构用于销售,但相关机构设在同一县(市)的除外;
- (4) 将自产或委托加工的货物用于非应税项目;
- (5) 将自产、委托加工或购买的货物作为投资,提供给其他单位或个体经营者;
- (6) 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者;
- (7) 将自产、委托加工或购买的货物用于集体福利或个人消费;
- (8) 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

**● 843. 增值税纳税人推迟实现计税销售额经常会有哪些表现**

《增值税暂行条例》及其实施细则对增值税纳税人纳税义务的发生时间作了详细的规定,这就对增值税计税销售额的归属期给予了明确的界定,从而也就确定了应纳税额的归属期。其实增值税计税销售额的实现时间,即纳税义务发生时间,与企业财务会计制度对销售收入账务处理的规定是一致的。但是,有些纳税人往往在资金紧张、货款不能及时收回的情况下,有意推迟作销售收入实现的账务处理,将当期的计税销售额推迟至以后各期,借此来缓解其自身的困难,形成占用当期应缴税金的事实。一般说来,纳

税人推迟计税销售额实现的表现形式主要有：

- (1) 办妥托收承付或委托银行收款后不及时结转销售额；
- (2) 以分期收款结算方式销售货物不及时结转销售收入；
- (3) 销售货物收到商业汇票不及时结转销售收入；
- (4) 预收货款，发出货物后不及时结转销售收入；
- (5) 未收回的应收账款不作销售收入处理。

**● 844. 如何检查办妥托收承付或委托银行收款后不及时结转销售额**

纳税人采用托收承付或者委托银行收款结算方式销售货物，在发出货物并办妥托收手续的当天，就应作销售收入的账务处理：

借：应收账款

贷：产品销售收入(商品销售收入)

应交税金——应交增值税(销项税额)

有些纳税人为了推迟缴纳税金，在发出货物并办妥托收手续后往往不及时作账务处理，一直要等到货款收回后才作增加银行存款和体现销售收入的账务处理，这样做是不符合财务制度和税法规定的。

**● 845. 如何检查以分期收款结算方式销售货物不及时结转销售收入**

纳税人以分期收款方式销售货物，不论货款是否收回，都应按合同或协议约定的收款期和收款额作销售收入的账务处理。但有些纳税人往往在货款未如期收回时，就不作销售收入的账务处理，或者要待全部货款收回后才作销售收入的账务处理。这样做既不符合会计核算原则，又使当期应缴税金不能及时如实上缴。

**● 846. 如何检查销售货物在收到商业汇票时不及时结转销售收入**

商业汇票是用于结算的延期付款凭证。当纳税人销售货物收

到购买方开具的商业汇票时,就应做销售收入的账务处理,同时,也就发生了纳税义务。但是,有的纳税人在货款尚未收回前不做账务处理,或者是将已销售的货物转作发出商品而不体现销售收入,从而减少当期的计税销售额和应纳税额。

**● 847. 如何检查预收货款在发出货物后不及时结转销售收入**

当纳税人采用预收货款方式销售货物时,收到货款后记入“预收账款”或“应收账款”账户的贷方;发出货物时,应将销售收入由“预收账款”或“应收账款”账户的借方转入“产品(商品)销售收入”账户的贷方,此时就实现了计税销售额,发生了纳税义务。如果发出货物后在当月不作销售收入的账务处理,将已收销货款挂在“预收账款”或“应收账款”账户上,就会减少当期的应缴税金。

**● 848. 如何检查未收回的应收账款不作销售收入处理**

纳税人采用托收承付、委托银行收款、商业汇票、分期收款以外的其他结算方式销售货物,不论货款是否收到,在将提货单交给购货方的当天,就应作销售收入的账务处理。其会计分录如下:

借: 应收账款

贷: 产品(商品)销售收入

    应交税金——应交增值税(销项税额)

从上述账务处理可看出,此时就发生了纳税义务。但是,纳税人在货款不能及时收回的情况下,往往在当月不作销售收入的账务处理,或者将已销售货物转作发出商品,以此减少当期的应缴税金。

例如:某化妆品厂生产销售护肤护发品,1997年10月份税务检查人员检查该企业账务时,发现该企业采用直接收款和托收承付两种结算方式销售产品。其中,8月份48#记账凭证会计分

录为：

借：应收账款	117 000
贷：产成品	117 000

经查对原始凭证，此笔销售业务发票开具日期为8月24日，价税合计金额117 000元，货物于当日发出，结算手续也于当日向银行办妥。但企业以尚未收到货款为由将此笔应税销售额暂挂“应收账款”科目。税务检查人员据此全额补征其增值税17 000元（ $117\,000 \div 1.17 \times 17\%$ ）、消费税17 000元（ $117\,000 \div 1.17 \times 17\%$ ）。

#### ● 849. 如何对纳税人的计税销售额进行检查

对纳税人增值税计税销售额实现的检查，应从以下四个方面进行：一是检查“产品（商品）销售收入”明细账；二是检查“分期收款发出商品”明细账；三是检查“应收票据”明细账；四是检查“预收账款”、“应收账款”明细账。

#### ● 850. 如何检查“产品（商品）销售收入”明细账

检查时，按照“产品（商品）销售收入”明细账贷方反映的销售收入发生额记录，检查和核对记账凭证、原始凭证、发票记账联及银行结算凭证等，看是否存在以下推迟实现计税销售额的问题：

（1）以托收承付或委托银行收款结算方式销售的货物如果记账凭证的日期滞后于委托收款凭证日期，或者是收回货款后才编制销售收入的记账凭证，直接增加银行存款和销售收入，都属未如期缴纳税金，那么就应追查是否存在推迟计税销售额实现问题。

（2）以商业汇票结算销货款的，要与其“应收票据备查簿”中的记录相核对，看记账凭证的日期与商业汇票的收票日期是否相符，如果记账凭证的日期滞后于收票日期，或者是在承兑、贴现收回货款后作的销售收入账务处理，都属于不如期缴纳税金问题。

（3）以直接收款或者是延期收款方式销售的货物，要注意其

记账凭证的日期与发票的日期是否相符,如果记账凭证滞后时间较长,就说明在销售货物后未及时作账务处理,就应进一步检查有无销售货物后、货款未收回前不作销售收入账务处理的问题。必要时可以到纳税人的销售部门检查当期发票的存根,将发票的编号、销售数量与会计账簿记录和记账原始凭证相核对来发现问题。

● 851. 如何检查“分期收款发出商品”明细账

对采用分期收款方式销售货物的纳税人,应检查其是否按合同、协议约定的收款期和收款额及时结转销售收入,有无在收款期未收到货款就不结转销售收入或者待货款全部收回后才结转销售收入的问题。在检查时可以通过检查“分期收款发出商品”明细账来发现问题。虽然“分期收款发出商品”明细账核算的是采用分期收款销售方式发出货物的实际成本,但是在收款期结转销售收入时,要同时将这部分货物的销售成本由“分期收款发出商品”账户的贷方转入“产品(商品)销售成本”账户的借方。因此就可以从“分期收款发出商品”明细账贷方发生额的记载中查看是否按收款期及时结转销售成本,来分析其销售收入的结转正常与否,并进一步检查“产品(商品)销售收入”明细账,核实有无不及时结转销售收入、不如期缴纳增值税的情况。

● 852. 如何检查“应收票据”明细账

检查“应收票据”明细账应主要注意借方发生额,并根据账面记载检查其记账凭证和原始凭证。一要核对记账凭证日期与发票日期及“应收票据备查簿”记载的收票日期是否相符,有无不及时做账的问题;二要核实记账凭证上所使用的会计科目是否正确。除了由“应收账款”改为商业汇票结算的事项,对应科目是“应收票据”外,凡属于销售货物或提供劳务而收到的商业汇票,其账务处理都应该是:

借: 应收票据

贷：产品(商品)销售收入(其他业务收入)

    应交税金——应交增值税(销项税额)

一般不应出现其他的对应科目。如果出现了其他对应科目的账务处理,就要检查清楚,借以查明纳税人是否在货款收回之前将销售收入转移到了其他账户中。

### ● 853. 如何检查“预收账款”、“应收账款”明细账

采用预收货款方式销售货物的纳税人,应设置“预收账款”科目核算预收货款,预收货款业务不多的也可以不设该科目,在“应收账款”科目中核算。当收到预收款时,记入“预收账款”或“应收账款”账户的贷方,发出货物时,由“预收账款”或“应收账款”账户的借方转入“产品(商品)销售收入”账户的贷方。检查“预收账款”或“应收账款”明细账时,应注意:

(1) 期末为贷方余额的明细账户,如果货款已收到较长时间,仍挂在账上,就需进一步检查是否属于已经销售货物不结转销售的问题。这可以通过检查发票存根联进行核实。

(2) 预收货款的时间与结转销售的时间是否间隔较长,即贷方发生额的日期与借方发生额的日期相隔较长的,要检查借方发生额的记账凭证和原始凭证,如果记账凭证的日期明显滞后于所附原始凭证发票记账联的日期,就属于推后结转销售收入、不按期纳税的问题。

### ● 854. 纳税人经营收入不记销售的常见处理方法有哪几种

纳税人经营收入不记销售的方法很多,手法也比较巧妙。有的纳税人对经营收入不记销售,而作为其他内容进行会计记录。这种情况一般被称之为做假账,它可以通过查账的方法发现问题。还有一部分纳税人,对经营收入既不作销售,也不进行其他会计核算,这种情况通常被称之为销售不入账,仅靠查账是很难发现问题的,一般要借助于账外检查。根据以往税收征管和税务检查的工

作经验来看,纳税人做假账转移经营收入的常见方法有如下几种:

(1) “产成品”、“自制半成品”或“库存商品”科目,直接与“银行存款”、“现金”或“其他货币资金”等科目对应做账。

如工业企业发生销售后,直接做:

借: 银行存款(现金、其他货币资金)

贷: 产成品(自制半成品)

商品流通企业发生销售业务后,直接做:

借: 银行存款(现金、其他货币资金)

贷: 库存商品

(2) “产成品”或“库存商品”科目,直接与“应收账款”等科目对应做账,并将应收款长期挂账,或直接将应收款转入有关资金类科目。

如工业企业发生销售业务后,直接做:

借: 应收账款(其他应收款)

贷: 产成品(自制半成品、原材料)

商品流通企业发生销售业务后,直接做:

借: 应收账款(其他应收款)

贷: 库存商品(材料物资)

(3) “委托加工材料”或“加工商品”科目直接与“银行存款”、“现金”、“其他货币资金”或“应收账款”、“其他应收款”等科目对应做账,将委托加工的货物直接用于销售而不进行销售核算。

如工业企业发生销售业务后,直接做:

借: 银行存款(现金、其他货币资金、应收账款、其他应收款)

贷: 委托加工材料

商品流通企业发生销售业务后,直接做:

借: 银行存款(现金、其他货币资金、应收账款、其他应收款)

贷: 加工商品

上述业务的正确会计核算方法应该是:

借: 银行存款(应收账款、现金等)

贷: 产品销售收入(商品销售收入等)

    应交税金——应交增值税(销项税额)

### ● 855. 对纳税人经营收入不作销售处理的检查内容和方法有哪些

针对少数纳税人做假账转移经营收入所暴露出来的问题,税务检查人员在检查前应对纳税人申报的计税销售额进行审查,如发现纳税人申报的计税销售额与以往纳税期的计税销售额差距较大,或与同等经营规模和经营类型的纳税人差距较大的,就应进行重点检查。首先检查纳税人期初存货、纳税期进货和期末存货情况,从纳税人货物的购、销、存的情况中查找隐瞒销售额的可能;其次检查纳税人的会计核算资料,重点检查纳税人发出货物时的会计核算。如果纳税人发出货物时的会计核算未按规定作“产品(商品)销售收入”或“其他业务收入”,且其对应科目是“银行存款”、“现金”、“应收账款”、“其他应收款”或其他非销售类科目的,一般都有隐瞒销售收入的可能。这样纳税人做假账所隐瞒的计税销售额就可以查出了。至于对经营规模较小的纳税人,由于会计核算不规范,资料不健全,因此其经营收入不仅不在销售类科目中进行核算,而且也不在其他科目中进行反映。对这类纳税人的计税销售额进行检查时,不能完全搬用检查一般性纳税人时所采用的检查方法。一般情况下,可以首先检查其期初存货、纳税期进货和期末存货的情况,从其货物购、销、存的动态变化中查找隐瞒计税销售额的可能;其次,可以检查纳税人的有关资金运转情况,重点检查纳税人的银行存款对账单、银行存款日记账和现金日记账,从纳税人的货币资金收、支情况中发现问题;再次,可以通过侧面调查的方法,从纳税人购买货物主要供应对象的供货情况中,

了解纳税人的进货情况,再结合纳税人销售货物的主要购买对象的购买情况和纳税人的存货情况进行检查,以最终查清纳税人不入账的计税销售额。

● 856. 纳税人隐瞒以物易物应税销售额常用的会计处理方法有哪几种

由于纳税人进行以物易物交易,一般不涉及到货币资金的流动,只是货物的数量、品种、规格等发生变化,所以有些不遵纪守法的纳税单位和个人常常利用这种交易的隐蔽性,隐瞒应税销售额,偷、逃增值税。从账务上看,纳税人隐瞒以物易物交易应税销售额常见的会计处理方法有以下几种:

(1) 以物易物的货物价值相等,直接减少某一货物,相应增加另外一种货物。

如工业企业以物易物后,通常直接做:

借: 原材料(包装物、低值易耗品等)

贷: 产成品(原材料、包装物、低值易耗品)

商品流通企业以物易物后,通常直接做:

借: 库存商品(包装物、低值易耗品、材料物资等)

贷: 库存商品(包装物、低值易耗品、材料物资)

(2) 以物易物的货物价值不等,差价部分通过货币资金类科目核算。

如工业企业发生以物易物,换出货物价值大于换进货物价值的,直接做:

借: 原材料(包装物、低值易耗品)

银行存款(应收账款、其他应收款)

贷: 产成品(原材料、包装物、低值易耗品)

若换出货物价值小于换进货物价值的,直接做:

借: 原材料(包装物、低值易耗品)

贷：产成品(原材料、包装物、低值易耗品)

银行存款(应付账款、其他应付款)

商品流通企业以物易物价值不等的,其隐瞒销售额的会计处理方法与工业企业基本一致。

(3) 以货物交换固定资产、工程物资的,一般隐瞒销售额的会计处理方法为:

借：固定资产(在建工程)

贷：产成品(原材料、包装物、低值易耗品、库存商品、材料物资)

上述业务正确的会计处理方法应该是:

以物易物时,

借：原材料(应收账款、在建工程等)

贷：产品(商品)销售收入

应交税金——应交增值税(销项税额)

银行存款(应付账款等)

结转交换货物成本时,

借：产品(商品)销售成本

贷：产成品(库存商品)

至于换进货物进项税额的处理,主要取决于是否有对方开具的符合规定的专用发票以及相关的合同或协议等。

### ● 857. 如何对纳税人以物易物不记销售的行为进行纳税检查

由于以物易物交易方式的隐蔽性较强,所以,税务人员检查时既要检查纳税人的销售账户,也要检查纳税人的原材料、库存商品、生产成本、自制半成品、银行存款、应付账款、应收账款等账户。具体检查方法是:

(1) 对纳税人的有关原材料或库存商品和材料采购账户进行

对应检查。纳税人购入原材料或商品,一般都要通过“材料采购”或“商品采购”科目进行核算。如果发现纳税人材料类科目或“库存商品”科目借方核算的内容与“材料采购”或“商品采购”科目同期贷方核算内容不一致的,应检查有没有生产领用材料退库或下脚料、委托加工材料入库情况。如没有材料退库或下脚料、委托加工材料入库,或虽有上述材料入库,但扣除这部分材料以后,另一部分材料与“材料采购”或“商品采购”科目核算内容不一致的,应检查纳税人同期的“银行存款”和“应付票据”、“应付账款”等科目。如果没有相同的核算资料,就很有可能是纳税人以材料换材料或以商品换商品(包括材料物资)未作销售处理,而是在材料类或“库存商品”科目中直接转账。税务检查人员可以通过具体检查纳税人的材料类或库存商品的明细账,结合纳税人的有关记账凭证,检查纳税人所隐瞒的销售额。

(2) 检查纳税人的“固定资产”、“在建工程”等科目,查明纳税人增加的固定资产、工程物资是否有相对应的货币资金、应付账款等科目的核算资料。在正常的会计核算情况下,“固定资产”、“在建工程——工程物资”科目借方核算内容的对应科目应该是货币资金或应付账款类的科目。如果纳税人增加的固定资产、工程物资,与货币资金或应付科目的核算内容没有对应关系,那么增加的固定资产、工程物资很有可能是通过以物易物换取的。

(3) 对照纳税人的“产品(商品)销售成本”科目,检查纳税人的“产成品”、“自制半成品”、“库存商品”科目,如果纳税人“产成品”、“自制半成品”、“库存商品”科目贷方转出金额与“产品(商品)销售成本”科目的借方发生额不一致,应检查“待处理财产损益”科目的借方发生额有无核算产成品、自制半成品、库存商品的损益。如“产成品”、“自制半成品”、“库存商品”科目贷方发生额大于“产品(商品)销售成本”科目的借方发生额和“待处理财产损

溢”科目的借方发生额的合计数,就说明纳税人有用产成品、自制半成品、库存商品进行以物易物交易的可能,应跟踪产成品、自制半成品、库存商品的发出去向进行检查,借以查明纳税人有无隐瞒销售额偷、逃增值税的行为。此外,对纳税人以自产、委托加工或购买的货物归还欠款(以货抵债)而不记销售的行为进行纳税检查时也可参照此类业务进行。

● 858. 纳税人以旧换新业务少记销售额的常见会计处理方法有哪些

以旧换新是指纳税人在销售自己的货物时,有偿收回旧货的行为,这在商品流通企业的日常经营活动中经常会出现,是商业纳税人推销商品的一种手段。根据国家税务总局的规定,除金银首饰以旧换新业务,纳税人按实际收取的价款计征增值税外,其他采取以旧换新方式销售货物的,都应按新货物的同期销售价格确定销售额,不得扣减旧货物的收购价格。但有些纳税人往往会以实际收取的价款核算销售额,将换回的货物按折价金额冲减销售货物的成本,隐瞒应税销售额。一般情况下,这类纳税人的会计核算方法如下:

按实收销售货款核算销售收入时,

借: 现金(银行存款)

贷: 商品销售收入

按收回旧货的折价金额冲减销售成本时,

借: 材料物资

贷: 商品销售成本

库存商品实行售价核算的纳税人,一般对收回旧货物不直接冲减商品销售成本,而是通过进销差价核算。会计核算方法如下:

借: 材料物资

贷: 商品进销差价

上述业务正确的会计核算方法应该是：

借：材料物资

    现金(银行存款、应收账款等)

贷：商品销售收入

    应交税金——应交增值税(销项税额)

● 859. 对纳税人以旧换新业务少记销售的行为应如何检查

税务检查人员在对这类业务进行纳税检查时,通常可以从以下几方面入手;

(1) 检查纳税人的商品销售收入明细账,看有没有某一种商品的销售价格明显低于正常的销售价格。如所销售货物有价格明显偏低而无其他特殊情况的,一般多属实行以旧换新让价销售造成的。

(2) 检查纳税人的商品销售成本明细账,如有贷方发生额的,应对照“材料物资”科目的借方发生额进行检查。如两者核算的内容一致,就说明纳税人有以旧换新销售行为,而且销售收入是按实收款核算的。

(3) 对照“银行存款”、“应付账款”、“其他应付款”等科目,检查“材料物资”科目的借方发生额。如增加材料物资与上述科目无对应关系,而且不属于以物易物,就可能是纳税人以旧换新换回的。

例如:某商业企业采取以旧换新促销方式销售货物。1997年财税大检查时,税务检查人员通过其“材料物资”科目发现其当年8月份第117号记账凭证会计分录为:

借：银行存款	138 572. 46
材料物资	11 562
贷：商品销售收入	118 438
应交税金——应交增值税(销项税额)	
	20 134. 46
商品进销差价	11 562

带着疑问,检查人员调取了此笔分录的原始凭证。原始凭证有三张,一张为现金缴库单,一张为五金柜(自行车)销售凭证汇总表,另一张为回收废旧自行车入库单。通过进一步检查该企业五金柜自行车售价,发现该纳税人是将回收旧车的价值从售出新车的售价中直接扣减,以新车售价与旧车回收价值的差额记入“商品销售收入”账户,偷逃增值税1 965.54元。

### ● 860. 怎样检查以货抵债不记销售

纳税人以自有货物抵偿债务,应按正常销售货物进行应税销售额的核算。但有些纳税人往往只直接将“产成品”、“库存商品”等存货类科目与“应付账款”等负债类科目对冲,借以隐瞒应税销售额,偷逃增值税。

例如:某经销服装的增值税一般纳税人,1997年4月份因购货而欠A商场一笔货款,计117 000元。7月20日该纳税人便向A商场发出自产服装一批,成本80 000元,含税销售额为117 000元,抵还其所欠债务。货物发出后,该纳税人作如下账务处理:

借:应付账款——A商场	117 000
贷:产成品——服装	117 000

这样,就隐瞒了该批产品销售应计的销项税额17 000元。

正确的账务处理应该是:

① 发出产品抵偿债务时,

借:应付账款——A商场	117 000
贷:产品销售收入	100 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	17 000

② 结转该批产品销售成本时,

借:产品销售成本	80 000
贷:产成品——服装	80 000

● 861. 纳税人价外收取费用的项目和类型一般有哪些

根据《增值税暂行条例》及其实施细则的规定,纳税人销售货物或应税劳务时,在货物或劳务的价格以外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费返还利润、奖励费、违约金(延期付款利息)、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的收费等,均为价外费用。纳税人销售货物或应税劳务,向购买方收取的一切价外费用(包括逾期未收回的包装物的押金)都应并入销售额征收增值税。目前,纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的价外费用,主要有两种类型:一种是代别人收取,主要是代政府或有关部门收取的各种基金等;另一种是自己在销售货物或应税劳务的价款之外向购买方收取的各种手续费、包装费等。按照现行会计制度规定,这些价外收费一般不在“产品(商品)销售收入”科目中核算,而在“其他应付款”、“其他业务收入”、“营业外收入”等科目中核算,但应当同时核算增值税销项税额,即贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。

● 862. 纳税人在价外费用上少缴增值税的情形主要有哪些

有些纳税人往往会在价外费用上做“文章”,经常出现的情况有:

(1) 工业、商业以及物资供销企业销售货物代收代垫的运费、杂费等,如承运部门的运杂费发票不是开给购货方而是开给销货方的,销货方向购买方收取费用时,不核算“销售收入”和“销项税额”,通常仍在应收应付科目中核算。

(2) 某些特殊行业如电力、煤炭、石油、水泥、木材等企业,根据政策规定收取各种补贴、基金等,虽然这些收费项目属国家允许或政策规定,但其中有些项目也应并入货物销售额一并征税,而有些纳税人往往就只核算收入,不核算销项税额。

(3) 关联企业之间的利润返还,如生产应税消费品的工业企

业,为降低消费税税基,投资成立了独立核算的销售公司,以降低工业品出厂价,使利润主要在销售公司实现,然后销售公司再以投资分利、销售返利的形式支付给生产企业利润,将收到的返还利润记入“投资收益”科目或转入内部“小金库”,隐瞒应税销售额。

(4) 购销企业之间返利或补偿,如供货企业向外贸出口企业收取价格补贴或补偿,或供货企业向购货(订货)企业收取延期付款违约金等,将收取的补贴(补偿)收入等记入“营业外收入”或“应付福利费”科目,不按规定核算销项税额。

● 863. 价外费用少缴增值税在会计核算上常见的账务处理有哪些

(1) 纳税人只核算价外收费,不核算销项税金。其会计处理如下:

借: 银行存款(现金、其他应收款)

贷: 其他应付款(其他业务收入、应付福利费投资收益等)

(2) 纳税人既不进行收入的核算,又不按规定核算销项税金,将发生的价外收费直接冲减有关费用科目。其会计处理如下:

借: 银行存款(现金、其他应收款)

贷: 管理费用(制造费用、产品销售费用、经营费用)

正确的会计处理应该是:

借: 银行存款(现金、其他应收款)

贷: 其他应付款(其他业务收入、营业外收入、投资收益等)

    应交税金——应交增值税(销项税额)

● 864. 对价外费用少缴增值税应如何进行检查

一般说来,检查纳税人隐瞒或转移的价外费用收入,可以从以下几个方面寻求突破口:

(1) 检查纳税人的“其他应收款”、“其他业务收入”、“营业外收入”等科目的明细账,如有属于销售货物或应税劳务而从购买

方收取的价外费用,应对照“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目进行检查。如“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目没有反映这些价外费用应计销项税金内容的,就表明纳税人对价外收费隐瞒申报纳税。

(2) 检查纳税人的“管理费用”、“制造费用”、“产品销售费用”、“经营费用”等科目的明细账。如有贷方发生额,应对照记账凭证逐笔进行检查。如贷方发生额的对应科目是“银行存款”、“现金”、“其他应收款”等科目的,就说明纳税人将价外费用收入直接冲减有关费用,没有计算销项税额。

例如:B企业制造销售建筑材料,税务检查人员对其年度纳税情况进行审查时,发现其“财务费用”账户贷方发生额有一笔23 400元的金额,摘要栏写明“收到利息”。经调阅记账凭证,发现其账务处理为:

借:银行存款	203 400
贷:应收账款	180 000
财务费用	23 400

检查人员进一步查阅原始凭证,发现原始凭证有两张,一张为购货方开户银行汇款单据,另一张为收款收据,收据内容记述“收到××商场逾期付款利息23 400元”。至此,价外收费露出真实面目。检查人员据实补征增值税3 400元( $23\ 400 \div 1.17 \times 17\%$ )。

### ● 865. 怎样检查残次品、等外品及联产品、副产品销售不作销售处理

根据现行税法规定,纳税人销售的残次品、等外品及联产品、副产品,均要作销售并按规定缴纳增值税;而有些纳税人只申报主产品,对残次品销售等不入销售账,不申报纳税。

对此类问题,首先要调查企业有无残次品、等外品等的销售并检查其是否作销售处理;其次审阅“营业外收入”明细表,尤其应

注意其贷方发生额,以确定残次品、等外品等的销售收入;最后按实际少申报的收入计算补征少缴的增值税。

● 866. 对纳税人的混合销售行为是否征收增值税应如何判定

《增值税暂行条例实施细则》第五条规定,一项销售行为如果既涉及货物又涉及非应税劳务,为混合销售行为。从事货物的生产、批发和零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为,视为销售货物,应当征收增值税;其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非应税劳务,不征收增值税。主要情况有:

(1) 对年货物销售额超过全年全部营业收入额 50% 的企业、企业性单位和个体经营者发生的混合销售行为,应征收增值税;年货物销售额达不到 50% 的企业、企业性单位和个体经营者发生的混合销售行为,不征增值税。

(2) 对其他单位和个人,包括以从事非增值税劳务为主,并兼营货物销售的单位和个人发生的混合销售行为,应视为销售非应税劳务,不征收增值税。

(3) 从事运输业务的企业、企业性单位和个人,销售货物并负责运输所销售货物的混合销售行为,应征收增值税。

(4) 生产、加工应税货物的纳税人,在销售货物的同时负责安装、调试的混合行为,应视同销售货物征收增值税。

(5) 邮电部门销售集邮商品和电信局销售无线寻呼机、移动电话并提供劳务的,征收营业税。但对单纯销售无线寻呼机、移动电话,不提供有关的电信劳务服务的,按规定征收增值税。

(6) 生产、销售铝合金门窗或玻璃幕墙的企业、企业性单位及个体经营者,销售铝合金门窗、玻璃幕墙同时负责安装的,取得的收入应当征收增值税。

由于纳税人混合销售行为的非应税劳务,不属于工业性劳务,

其业务收入在会计核算上与产品、商品以及工业性劳务的销售额是分别核算的,所以,有些纳税人往往会隐瞒这部分应税销售额,不申报缴纳增值税;也有部分纳税人将这部分应按增值税纳税的业务收入,视作营业税申报缴纳,以此少缴增值税。

● 867. 对纳税人混合销售行为检查的方法主要有哪些

一般说来,税务检查人员在对这类问题进行纳税检查时,首先要调查了解纳税人的经营销售行为,摸清纳税人是否有混合销售行为发生。其次,要对纳税人的混合销售行为是否应当征收增值税进行判别。再次,从技术处理上,一是检查纳税人的“其他业务收入”明细账,对账户贷方发生额记录的涉及混合销售的劳务收入,检查其原始凭证和记账凭证,弄清收入的真实项目和内容;二是对纳税人“产品(商品)销售收入”科目贷方记录的收入额进行审阅分析,抽查核对相关的原始凭证和记账凭证,借此发现纳税人隐匿混合销售收入的问题。

例如:A市国税机关税务检查人员在对某棉纺厂进行检查时,发现其9月12日第86号记账凭证的会计分录为:

借:银行存款	25 400
贷:产品销售收入	20 000
应交税金——应交增值税(销项税额)	3 400
销售费用——细纱	2 000

通过检查核对所附原始凭证,发现“销售费用——细纱”贷方发生额2 000元是该企业送货上门收取的运杂费。因此,检查人员认定此笔收入为混合销售,应予以补征增值税。

$$\text{应补增值税额} = 2\,000 \div (1 + 17\%) \times 17\% = 290.60(\text{元})$$

● 868. 为什么要对纳税人将自产或委托加工货物用于非应税项目(或集体福利、个人消费)的行为进行检查

根据《增值税暂行条例实施细则》的规定,纳税人将自产、委

托加工的货物用于非应税项目(指提供交通运输、建筑安装、金融保险、邮电通信、文化体育、娱乐业和服务业等营业税劳务以及转让无形资产、销售不动产和固定资产、在建工程等)、集体福利或个人消费的,应视同销售货物计算缴纳增值税。由于按照会计核算要求,纳税人将自产或委托加工的货物用于上述项目的,一般不需要进行销售核算,所以,有些纳税人往往会隐瞒这部分应税销售额,不申报缴纳增值税。因此,对增值税纳税人进行检查时,必须对其将自产或委托加工货物用于非应税项目(或集体福利、个人消费)的行为进行检查。

**● 869. 纳税人将自产或委托加工货物用于非应税项目隐瞒销售额常见的会计处理方法有哪些**

(1) 将自产或委托加工的货物入库后再用于非应税项目、在建工程等,不核算销项税金,会计处理为:

借:其他业务支出(在建工程等)

贷:产成品(自制半成品等)

正确的会计处理应该是:

借:其他业务支出(在建工程等)

贷:产成品(自制半成品、加工商品等)

应交税金——应交增值税(销项税额)

(2) 将自产或委托加工的货物不入库,直接用于非应税项目、在建工程等,不核算销项税金,会计处理为:

借:其他业务支出(在建工程等)

贷:原材料(加工商品等)

正确的会计处理应该是:

借:其他业务支出(在建工程等)

贷:产成品(加工商品、自制半成品等)

应交税金——应交增值税(销项税额)

(3) 将自产或委托加工的货物用于集体福利或个人消费,不核算销项税金,会计处理为:

借: 应付福利费(在建工程)

贷: 产成品(自制半成品、加工商品等)

正确的会计处理应该是:

① 将自产或委托加工的商品货物用于集体福利或个人消费的,

借: 应付福利费(在建工程)

贷: 产品(商品)销售收入

    应交税金——应交增值税(销项税额)

② 将自产或委托加工的非商品货物用于集体福利或个人消费的,

借: 应付福利费(在建工程)

贷: 产成品(自制半成品、加工商品等)

    应交税金——应交增值税(销项税额)

**● 870. 如何对纳税人将自产或委托加工货物用于非应税项目(或集体福利、个人消费)隐瞒销售额的行为进行检查**

一般说来,税务检查人员在对这类问题进行纳税检查时,可以从以下几方面入手:

(1) 检查纳税人的“其他业务收入”和“在建工程”科目,查明纳税人纳税期内有无相应的发生额。如有,说明纳税人在纳税期内可能有兼营非应税劳务行为或在建工程业务,就有必要查清其是否将自产或委托加工货物用于非应税项目或集体福利工程。

(2) 检查纳税人纳税期内“产成品”、“自制半成品”、“加工商品”等科目的贷方发生额,如发生额大于当期所结转的“产品销售成本”或“商品销售成本”的,说明纳税人有可能将自制或委托加工的货物用于非应税项目或集体福利、个人消费,应对照纳税人的

“其他业务支出”、“在建工程”、“应付福利费”等科目,以及“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目的核算内容进行检查。

(3) 检查纳税人的“原材料”、“加工商品”和“自制半成品——委托外部加工自制半成品”等科目的贷方发生额,看对应科目是否是“库存商品”、“产成品”或“自制半成品——库存半成品”科目。如果对应科目有异,应对照纳税人的“其他业务支出”、“在建工程”、“应付福利费”等科目,以及“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目的核算内容进行检查,以查明纳税人是否有隐瞒应税销售额偷、逃增值税的现象。

例如:A市税务检查人员检查B公司纳税情况时,发现该公司9月8日第42号记账凭证的会计分录为:

借:应付福利费	8 000
贷:产成品——甲服装	8 000

检查人员进一步检查原始凭证,发现是一张该公司托儿所领用400件儿童服装的明细表。据此,检查人员认定该公司是将自制货物用于企业的福利,应视同销售货物,计算缴纳增值税。按该公司同类产品售价每件25元,则应补增值税额为1700元( $25 \times 400 \times 17\%$ )。

#### ● 871. 为什么要对纳税人将自产、委托加工或购买的货物用于投资或分配的行为进行检查

根据《增值税暂行条例实施细则》第四条的规定,纳税人用于投资或分配的货物,不论是自产的还是外购的,都应视同销售货物,计算缴纳增值税。但由于纳税人用于投资的货物按会计制度的规定不需要进行销售核算,用于分配的货物会计制度虽规定要通过销售核算而部分纳税人往往不按规定进行销售核算等原因,因此,将自产、委托加工或购买的货物用于投资或分配的这类业务经常会发生隐匿应税收入,偷、逃增值税的行为。所以,对增值税

纳税人进行检查时,必须对其将自产、委托加工或购买的货物用于投资或分配的行为实施检查,以查明其是否如实计算、申报缴纳了增值税。

● 872. 纳税人将自产、委托加工或购买的货物用于投资或分配的视同销售行为,常见的会计处理方法有哪些

(1) 只核算投资额或分配额,而不核算销项税额。将货物用于投资或分配时,作如下会计分录:

借: 长期投资(应付利润)

贷: 原材料(产成品、自制半成品、库存商品等)

(2) 假借委托加工材料,实际上是用于投资或分配。其将货物通过“委托加工材料”等科目转作投资或分配。其会计处理一般是:

① 将货物转入“委托加工材料”等科目时,

借: 委托加工材料(加工商品等)

贷: 原材料(产成品等)

② 将委托加工的货物转为投资或用于分配时,

借: 长期投资(应付利润)

贷: 委托加工材料(加工商品等)

正确的会计处理应该是:

① 将货物用于投资时,

借: 长期投资

贷: 原材料(产成品等)

    应交税金——应交增值税(销项税额)

② 将货物用于分配,发出货物时,

借: 应付利润

贷: 产品(商品)销售收入

    应交税金——应交增值税(销项税额)

结转成本时,

借：产品(商品)销售成本

贷：原材料(产成品等)

**● 873. 如何对纳税人将自产、委托加工或购买的货物用于投资或分配的视同销售行为进行检查**

税务检查人员在对这类问题进行纳税检查时,首先应查询纳税人是否有对外投资和用产品、委托加工商品或购买的货物支付投资额或利润额的合同或协议。其次,要检查纳税人的“长期投资”、“应付利润”等科目的明细账,看纳税期内有无用货物支付对外投资额或应付利润,如有,应进一步检查纳税人的应交税金——应交增值税(销项税额)科目,查明纳税人是否按规定计算了销项税额。再次,要检查纳税人的“委托加工材料”、“加工商品”等科目的贷方发生额,审查所加工的货物是否记入“原材料”等科目,如加工收回的货物没有相应记入相关对应科目,则应深入检查收回的加工货物的去向(是否存在账外分配产品等),并对照应交税金——应交增值税(销项税额)科目,查清纳税人用于投资或分配的货物是否按规定核算了销项税额。最后,要检查分配产品的计价和核算,查清纳税人是否按货物的正常售价或可比售价计算销项税额,以防有些纳税人为逃避应缴增值税而按成本价结转销售额的行为。

**● 874. 怎样检查对外捐赠货物不作销售纳税的行为**

纳税人对外捐赠的货物,应视同销售照章纳税。捐赠品本身是纳税人无偿给予他人的,其价格高低,与纳税人本身利益并无多大关系,但捐赠品应当要缴纳增值税的多少却与计税依据——视同销售额有着密切的关系。为此,纳税人往往通过降低捐赠品价格的方式偷、逃增值税。

对此类问题的检查要做到审阅、核对相结合。首先审阅产品明细账,检查纳税人有无对外捐赠产品、商品行为;其次核对捐赠

品的价格,看其是否按同类产品的销售价格计算应税销售额;最后根据少计的销售额计算应当补征入库的增值税。

### ● 875. 如何对纳税人兼营非应税劳务的应税销售额进行纳税检查

《增值税暂行条例实施细则》第六条规定,纳税人兼营非应税劳务的,应分别核算货物或应税劳务和非应税劳务的销售额。不能分别核算或不能准确核算的,对其非应税劳务应与货物或应税劳务一并征收增值税。第十条又规定,纳税人销售不同税率货物或应税劳务,并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的,其非应税劳务应从高适用税率。一般说来,在对这类问题进行检查时,首先应当了解纳税人的实际经营范围,检查其是否有兼营非应税劳务的业务项目发生;其次要确定纳税人兼营的非应税劳务是否属于应征增值税的劳务,如属于应征增值税的劳务,纳税人是否申报缴纳了增值税;再次,要查清纳税人在销售不同税率货物或应税劳务并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的情形下,其非应税劳务是否从高适用了增值税税率。

### ● 876. 现行增值税法规对纳税人折扣销售的征税是如何规定的

折扣销售是指纳税人在销售货物或应税劳务时,按协议给予购买方的价格优惠。根据国家税务总局国税发[1993]154号文件规定,采取折扣方式销售货物,如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的,可按折扣后的销售额征收增值税;如果将折扣额另开发票,不论其在财务上如何处理,均不得从销售额中减除折扣额。这项规定是从增值税征税、扣税一致的角度来考虑的。因为,如果对采取开具一张正常的销售发票和另外再开具一张红字销售发票的情况予以承认,从增值税征管的角度看,就可能造成销售方在征税时按减除折扣额后的销售额计税,而购货方却按未减除折

扣额的买价和进项税额抵扣的问题。所以,在增值税的计算征收中允许从销售额中减除的折扣额只限于在同一张发票上分别注明的折扣额。但有些纳税人在其实际经营和增值税的计算缴纳过程中,经常一面采用折扣销售另开发票形式或实物折扣形式进行商品促销,一面却不按规定计算缴纳增值税,偷、逃应纳税额。

● 877. 对纳税人折扣销售行为检查的主要方法有哪些

对于这类问题进行纳税检查,一般可以从以下几方面入手:

(1) 查询纳税人是否采用折扣销售形式进行商品促销,如有这类业务发生,是否按规定将商品销售额和折扣额在同一张发票上分别注明。如没有分别注明或将折扣额另开发票的,是否按销售额全额(不扣除折扣额)计算销项税额。

(2) 检查纳税人开具的红字发票是否都有购货方主管税务机关出具的《进货退出及索取折让证明单》或其他证明材料,如没有合法的证明材料,其销项税额是否被擅自冲减。

(3) 检查纳税人“销售折扣与折让”科目和“销售费用”科目中的借方发生额,查明其反映的有关折扣销售额的扣减是否符合现行增值税征收管理的规定。

(4) 对照检查纳税人的“销售费用”科目借方发生额和“产成品”、“库存商品”等科目的贷方发生额,查明其是否以自产、委托加工或购买的货物用于实物折扣,如有,纳税人是否按规定视同销售货物足额申报纳税。对于没有申报纳税的实物折扣,检查人员可以按其同期同类货物销售价格(或组成计税价格)确定计税销售额,补征应纳税额。

● 878. 纳税人委托代销货物及销售代销货物应如何进行相关账务处理

委托代销货物,是指纳税人以支付手续费等方式,将自己的货物交付受托人代为销售的行为。销售代销货物,则是指纳税人以

收取手续费为条件,接受委托,代为销售委托方交付的货物的行为。根据《增值税暂行条例实施细则》第四条的规定,纳税人将货物交付他人代销(即委托代销货物)或销售代销货物为视同销售货物,均应计算缴纳增值税。按照规定,纳税人将货物交付他人代销,应当在收到代销单位转来的清单时计算销售额和销项税额,并开具增值税专用发票。其会计处理一般应为:

发出代销货物时,

借:产成品——代销商品

贷:产成品——××产品

收到代销清单结转销售收入并计算销项税额时,

借:银行存款(应收账款等)

贷:产品销售收入

    应交税金——应交增值税(销项税额)

同时,按照代销合同规定的代销手续费计提比例,计算应付手续费,

借:产品销售费用

贷:应收账款

销售代销货物的纳税人(不包括不收手续费的实物代销),其一般的会计处理应该是:

收到代销货物销货款并计算销项税额时,

借:银行存款

贷:应付账款——代销商品价款

    应交税金——应交增值税(销项税额)

支付代销商品货款并计算代销手续费收入时,

借:应付账款——代销商品价款

贷:代购代销收入

    银行存款(现金等)

● 879. 对纳税人委托代销货物及销售代销货物检查的主要方法有哪些

一般说来,对于委托代销货物和销售代销货物的行为进行纳税检查,主要应从以下几方面进行:

(1) 检查纳税人的代理合同或协议,查明纳税人委托代销的手续是否合法,是否存在以支付或收取手续费的名义转移或隐匿应税销售额,偷、逃应纳税额。

(2) 检查纳税人的“代购代销收入”科目贷方发生额、“产品销售费用——代销手续费”科目借方发生额、“产品销售收入”科目贷方发生额、“应付账款——代销商品价款”科目借方和贷方发生额,以及“应交税金——应交增值税(销项税额)”贷方发生额,查明其是否有在销货款中坐支手续费、委托方按实收价款结转商品销售额少计销项税额的行为。

(3) 根据代销合同、代销结算清单及其相关凭证,查明代理双方各自实现的销售数额及其应缴纳的税款,检查其结算和缴纳是否及时,有无将收入挂账延误结转销售或隐匿应税收入等行为。

● 880. 为什么要对纳税人用于免税和非应税项目的外购货物或应税劳务进行检查

根据《增值税暂行条例》第十条的规定,增值税一般纳税人用于免税项目和非应税项目的购进货物或者应税劳务,其进项税额不得从销项税额中抵扣。但由于纳税人在购买时,对该货物或劳务是否有用于免税和非应税项目,一时难以明确,因此,也就无法将其进项税额从中分离出来;即使用途是明确的,但少数纳税人为达到偷税的目的,也会对不能抵扣的进项税额故意不进行划分。所以,增值税检查时,必须对纳税人用于免税和非应税项目的外购货物进行检查。

● 881. 对纳税人用于免税和非应税项目的外购货物或应税劳务的进项税额进行检查的主要方法有哪几种

税务人员在检查这类问题时,可以从以下几方面入手:

(1) 检查纳税人的“产品(商品)销售收入”、“其他业务收入”等科目的明细账的贷方发生额,查明纳税人有无免税货物销售和非应税项目的经营收入。

(2) 如果纳税人在纳税期有免税货物和非应税项目的销售业务发生,对照纳税人“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”等科目,检查其“产品(商品)销售成本”、“其他业务支出”等科目的有关明细账的借方发生额,看是否有“进项税额转出”的核算内容。如果没有,就说明纳税人用于免税项目和非应税项目的外购货物或应税劳务的进项税额,已从销项税额中抵减(购进时进项税额直接记入成本的除外)。

(3) 如果纳税人用于免税项目和非应税项目的外购货物或应税劳务的进项税额,已从进项税额中转出,应在核实免税项目和非应税项目的实际销售额的基础上,按规定的计算公式,审核纳税人转出的进项税额计算是否正确。

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \text{当月全部进项税额} \times \frac{\text{当月免税项目销售额、非应税项目营业额合计}}{\text{当月全部销售额、营业额合计}}$$

● 882. 为何要对纳税人购进免税农产品和已付运费的进项税额进行检查

由于增值税一般纳税人购进免税农产品和支付的运费可以依据其收购免税农产品的买价(包括纳税人购进免税农产品支付给农业生产者的价款和按规定代收代缴的农业特产税,下同)和付出运费的金额按规定的扣除率计算进项税额,因此,纳税人购进免税农产品和支付的运费必须列为税务检查的重要内容。尽管纳税

人计算扣税的凭证必须是税收征收管理机关批准使用的收购凭证、销售方的发票和运输部门开具的结算单据(普通发票),但因销售者与购买者之间缺乏约束机制,因而有些纳税人常会将购买的无专用发票的货物也比照农产品扣除的办法计算进项税额并从销项税额中抵扣。所以,税务机关应加强对此类进项税额的检查。

### ● 883. 对纳税人购进免税农产品和已支付运费的进项税额检查的主要方法有哪些

一般说来,检查的方法如下:

(1) 对照纳税人“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目的记账凭证,检查据以计算免税农产品和已付运费进项税额的凭证,看是否有将不属于免税农产品的货物和不属于运费范畴的劳务也计算抵扣了进项税额。

(2) 将纳税人计算免税农产品和支付运费进项税额的凭证,与有关货币资金类和应付款类科目的核算内容进行对应检查,如果纳税人只有凭证,而无相应的资金运动或无相应的负债,以及资金运动或负债情况与凭证反映的内容不相符的,说明纳税人使用假凭证计算进项税额。

(3) 对金额较大的购买凭证,应对收款单位和个人进行核实,如确认供应单位和个人是否是农业生产者、所销售的货物是否是供应单位和个人自己生产的等。

(4) 检查纳税人运费的抵扣凭证是否符合国家税务总局的统一规定,即是否是国营铁路、民用航空、公路和水上运输单位开具的货票,或是否是从事货物运输的非国有运输单位开具的套印全国统一发票监制章的货票(准予计算进项税额扣除的货运发票种类,不包括增值税一般纳税人取得的货运定额发票)。

(5) 检查纳税人运费抵扣的范围是否包括了随同运费支付的装卸费、保险费等其他杂费,如包括装卸费等各类杂费则应予以剔

除。同时准予计算扣除进项税额的货运发票,其发货人、收货人、起运地、运输方式、货物名称、货物数量、运输单价、运输金额等项目填写必须齐全,与购货发票上所列的有关项目必须相符,否则不予抵扣。

#### ● 884. 如何对纳税人进货退出或索取折让的进项税额进行检查

根据《增值税暂行条例》的规定,纳税人可以抵扣销项税额的进项税额,是指纳税人购买货物或者接受应税劳务所支付或者负担的增值税额。增值税一般纳税人因退货及索取折让而收回的增值税额,应从原来已计算的进项税额中扣减。但是,有少数纳税人为达到偷税的目的,发生退货或索取折让,在收到销货方开具的红字专用发票后,不相应扣减进项税额,造成不纳税或少纳税。因此,必须对纳税人进货退出或索取折让业务的进项税额进行检查,其目的是检查纳税人是否将已收回的增值税额从进货退出或索取折让当期的进项税额中扣减。

#### ● 885. 对纳税人进货退出或索取折让的进项税额检查的主要方法有哪些

一般说来,对纳税人进货退出或索取折让进项税额的检查可以从以下几方面入手:

(1) 根据主管税务机关为纳税人开具的《进货退出及索取折让证明单》(以下简称《证明单》)的存根联,检查纳税人自己留存的《证明单》,看纳税人是否按规定保存《证明单》。如果纳税人未按规定保存《证明单》,说明纳税人有可能未扣减当期进项税额。

(2) 对照《证明单》和销货方开具的红字专用发票的发票联、抵扣联,检查纳税人的“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目,查明纳税人发生材料、商品退货后,已申请开具《证明单》的货物,其进项税额是否从进项税额中扣减,或所扣减的进项

税额是否小于《证明单》、红字专用发票的抵扣联上所注明的税额。

(3) 依据纳税人收到的红字专用发票上所注明的开具时间,检查退货或索取折让的纳税人是否有延期扣减进项税额的现象。

### ● 886. 为什么要对纳税人非正常损失毁损的货物及其进项税额进行检查

所谓非正常损失毁损货物,是指纳税人在生产经营过程中因非正常原因造成的货物损失,一般包括因自然灾害、经营不善等原因而损失的各种货物。如因被盗、霉烂变质等原因而损失的原材料、包装物、低值易耗品、产成品、在产品、自制半成品、库存商品、材料物资等货物。根据《增值税暂行条例》第十条的规定,纳税人非正常损失的购进货物以及非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务不得从销项税额中抵扣。但由于纳税人非正常损失毁损货物都是在特定的情况下发生的,在货物购入时无法预料,其进项税额在货物发生毁损之前一般都已计算了进项税额,并已从货物购入当期的销项税额中予以抵扣,因此,检查增值税时,必须对纳税人非正常损失毁损货物及其进项税额进行检查,借以查明纳税人发生货物毁损后,是否将已抵扣销项税额的进项税额从货物毁损当期的进项税额中予以扣减。

### ● 887. 对纳税人非正常损失货物的进项税额检查的主要方法有哪些

税务检查人员在对这类问题进行检查时,可以从以下几方面进行:

(1) 检查纳税人的“待处理财产损溢(待处理流动资产损溢)”科目,看纳税人纳税期有无毁损货物现象发生。有的纳税人发生非正常损失后,往往不通过“待处理财产损溢(待处理流动资产损溢)”科目核算,而是直接增加纳税期的销售成本等,所以在

进行检查时,不能认为纳税人“待处理财产损益(待处理流动资产损益)”科目没有反映,就说明纳税人没有发生非正常损失。在这种情况下,应通过其他方式进行检查,简单的方法是:计算出与检查期相近的某一时期纳税人销售货物的平均单位成本,同时再计算出检查期纳税人所销售货物的平均单位成本,两者进行对比。如果检查期所销售货物的平均单位成本明显偏高,又无合理理由的,就说明纳税人有隐瞒非正常损失的可能,应重点检查纳税人“材料”、“产成品”、“生产成本”账户,看贷方发生额的具体内容。

(2) 如果纳税人纳税期内有毁损货物发生,则应对照“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目,检查纳税人毁损货物的进项税额是否已扣减,或所扣减的税额是否准确。

(3) 检查毁损货物的具体发生时间,对照纳税人计算扣减进项税额的时间,查明有无延期扣减现象。

#### ● 888. 为什么要对纳税人的在建工程和集体福利项目(包括个人消费)的外购货物及其进项税额进行检查

纳税人外购货物用于在建工程、集体福利、个人消费,一般有两种情况:一是将作为生产经营用购入的货物,根据需要用于在建工程、集体福利或个人消费;二是在购买货物时就明确了货物的用途是用于在建工程、集体福利、个人消费。根据《增值税暂行条例》的规定,纳税人将外购的货物用于在建工程、集体福利、个人消费的,其进项税额不得从销项税额中抵扣。即:属于第一种情况的,应在改变用途的当期,将改变用途货物的进项税额作进项税额转出;属于后一种情况,如取得专用发票的,应在进行会计核算时,将支付或应支付的增值税记入有关成本或费用科目,不核算进项税额。但有些纳税人往往会在在建工程和集体福利项目上打“埋伏”,借机偷、逃增值税。所以,检查增值税纳税人纳税情况时,必须检查其是否有在建工程以及集体福利项目等,最终查明其在建

工程等的进项税额核算和抵扣情况。

● 889. 对纳税人用于在建工程、集体福利或个人消费的外购货物的进项税额进行检查的主要方法有哪些

根据以往税务检查的经验来看,对这类问题进行检查的方法一般有以下几种:

(1) 检查纳税人的有关在建工程明细账,看有无发生非生产和非经营性的在建工程项目。如有,应检查所用工程物资的来源,对照“应交税金——应交增值税”科目的“进项税额”、“进项税额转出”专栏的核算内容,检查用于在建工程的货物购进时进项税额是否已抵扣,或已抵扣的进项税额在改变用途后是否相应核算进项税额转出。

(2) 检查纳税人的“应付福利费”科目,查明借方核算内容有无与材料类科目或“库存商品”等科目对应的。如有,应对照“应交税金——应交增值税(进项税额转出)”科目的核算内容,检查所领用货物的进项税额是否从进项税额中转出。

(3) 检查纳税人“应付福利费”科目借方发生额每一笔的具体核算内容,查明是否有直接购买货物用于集体福利或个人消费的。如有,应检查相应的购买发票,发现有增值税专用发票的,应检查这部分专用发票是否已作抵扣销项税额的凭证;已抵扣的,则需计算应补缴的税额。

● 890. 怎样检查利用会计核算时间差多计进项税额

由于增值税应纳税额为当期销项税额减去当期进项税额后的余额,因此进项税额的记账时间直接影响了当期的应纳税额。纳税人常用下列手法多计当期进项税额:(1) 销项税额按会计结账期结算,进项税额不按会计结账期,而是推迟到法定月底结算,造成销项税额和进项税额结算不同步。(2) 在发生退料或退其他货物后,作退货账务处理的同时,不作冲减进项税额的账务处理,从

而使当期进项税额大于实际进项税额,减少了应纳税额。(3)在实际经营活动中还会出现这样的情况:货款已经支付,材料在运输和存储中发现毁损,需要供货、运输或保险公司支付损失金额,赔偿损失,包括购进时支付的增值税损失。企业收到赔偿金后应冲销已赔偿的增值税损失,但为了减少应纳税金,纳税人往往不作冲销进项税额的账务处理。

对此类问题,税务检查人员必须审阅材料有关账户及进项税额账户,特别要注意材料账户的贷方或借方红字冲销的内容是什么,如属上述业务行为,则必须检查纳税人是否相应调整、冲减相关的进项税额。

#### ● 891. 怎样检查购置固定资产开具阴阳发票多抵扣进项税额

《增值税暂行条例》规定,购置固定资产的进项税额不得从销项税额中抵扣,但有些纳税人为了偷税,在核算增值税时,故意将购置固定资产的进项税额进行抵扣。

例如:某企业购进车床1台,价格10万元,增值税1.7万元,为了达到偷税的目的,在取得增值税专用发票时,要求卖方不写货物名称。企业购入车床后,一方面作固定资产处理,一方面将该进项税额抵扣了当期的销项税额,偷、逃增值税1.7万元。

对此类问题进行检查时应做到审阅、核对、协查相结合。如对上例审查时,通过审阅增值税专用发票,发现专用发票抵扣联中有一张某车床厂的票据,没有写购入的货物名称,而被记入应缴增值税的进项税额中。经审阅会计报表,发现该企业某年某月新增了固定资产10万元。根据固定资产账簿找到会计凭证、记账凭证进行查看,是购进车床1台,进价10万元,记账凭证所附的发票正是某车床厂开具的与前抵扣联相一致的发票联,从而查明该企业偷、逃增值税的事实。

● 892. 对增值税纳税人适用税率的检查应侧重在哪些方面

根据增值税的“中性原则”，现行增值税设计了基本税率、低税率和零税率三档税率，同时，对纳税人兼营不同税率货物或应税劳务以及兼营应征增值税的非应税劳务的适用税率进行了特别规定。由于增值税率反映的是纳税人增值税额占应税销售额的比例，其高低直接影响着纳税人销售货物或应税劳务的税收负担，因此，少报高税率货物销售额、多报低税率货物销售额便成为少数纳税人常用的偷税手法之一。所以，对增值税纳税人进行纳税检查时必须对其货物或应税劳务的适用税率进行认真检查，并依据增值税税率的设计特点及其特别规定，侧重于以下三个方面：一是纳税人销售货物或应税劳务是否错用了税率；二是纳税人兼营不同税率的货物或应税劳务，是否分别核算不同税率货物或应税劳务的销售额；三是对销售不同税率货物或应税劳务，并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务是否从高适用了税率。

● 893. 为什么要检查纳税人是否兼营和分别核算不同税率的货物或者应税劳务及其销售额

《增值税暂行条例》第二条规定，纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算销售额的，从高适用税率。有些纳税人在兼营多种不同税率货物的情形下，为了达到少纳税款的目的，有意识地将不同税率货物的销售收入混在一起核算，借此瞒报高税率货物的销售额。所以在检查增值税时，必须检查纳税人是否兼营不同税率的货物或者应税劳务以及是否分别核算了不同税率货物或者应税劳务的销售额。

例如：某综合性商场，既经营服装、烟、酒、糖等工业性产品，又营销香菇、桂圆干、食用植物油等农副产品。在会计核算上，该商场只按柜组进行商品销售额核算，对基本税率货物和低税率货物

的收入未进行准确的划分与核算,只在纳税申报时随意估算。因此,税务检查人员查账发现后依据有关规定,对其商品销售额按17%的税率全额计算补征了增值税(即按4%的税率差补征)。

**● 894. 为什么要对纳税人兼营应属一并征收增值税的非应税劳务进行检查**

《增值税暂行条例实施细则》第十条明确规定,纳税人销售不同税率货物或应税劳务,并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的,其非应税劳务应从高适用税率。因此,对增值税纳税人进行检查时,必须对其兼营应属一并征收增值税的非应税劳务进行检查,检查中如发现纳税人应征增值税的非应税劳务错用了税率,应就其非应税劳务的收入按税率差全额补征。

**● 895. 对增值税纳税人适用税率的检查主要应采用哪些检查方法**

对纳税人少记高税率货物销售额、多报低税率货物销售额,一般只简单地检查其销售账户是难以发现问题的。所以,主要应采用比较分析检查法,结合纳税人以往年度的不同货物的销售情况,掌握其在正常情况下不同税率货物的销售额占同期总销售额的比例,以求得突破。具体检查方法是:

(1) 检查纳税人销售的不同税率货物,查清各类货物以往年度的销售额占同期销售额的比例。

(2) 检查当期不同税率货物的销售额占总销售额的比例,并与正常年度的比例进行对比。

(3) 如发现检查当期的低税率货物的销售比例明显上升、高税率货物的销售比例明显下降的,则应检查不同税率货物的销售价格相对于正常年度的价格变化情况。

(4) 如果检查当期不同税率货物的销售价格与正常年度比变化不大,则应检查纳税人当期的“产成品”、“库存商品”、“产品销

售收入”、“商品销售收入”、“产品销售成本”、“商品销售成本”等科目的明细账。如果产成品、库存商品减少数量与实际销售数量不一致,或不同货物的“产成品”、“库存商品”明细账当期转出的成本总额与不同货物的销售成本明细账的核算总额一致,但相对应的明细账之间的核算内容却不一致的,就说明纳税人有故意降低高税率货物销售额的可能,应进一步对不同应税货物的适用税率进行检查核对,发现错用税率或高低税率货物销售额划分不清、核算不准确的,则应按规定补征税率差额。

● 896. 对小规模纳税人应纳税额的检查应侧重在哪几个方面

《增值税暂行条例》第十三条规定,小规模纳税人销售货物或应税劳务,按照销售额和条例规定的征收率(6%)计算应纳税额,不得抵扣进项税额,应纳税额为销售额乘以征收率(6%)。财政部、国家税务总局财税字[1998]113号文规定,从1998年7月1日起,凡年销售额在180万元以下的小规模商业企业,无论财务核算是否健全,一律不得认定为增值税一般纳税人,均按小规模纳税人征税,同时决定将征收率由6%调减为4%。所以,小规模纳税人应纳税额的检查,主要是对其应税销售额进行检查。根据《增值税暂行条例》第十三条和第六条的规定,小规模纳税人的应税销售额,为销售货物或应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用,但是不包括向购买方收取的增值税额。从小规模纳税人应税销售额核算的特点以及现时税收征管的实际情况来看,对小规模纳税人的应税销售额和应纳税额进行检查,应侧重检查以下几个方面:

(1) 纳税人是否存在销售货物直接冲减“产成品”、“库存商品”科目金额,少记或不记应税销售额。

(2) 纳税人是否将销售收入作应付款长期挂账,不记或延期

记载应税销售额。

(3) 纳税人销售货物或应税劳务向购买方收取的价外费用,是否及时、足额地并入货物或应税劳务的销售额申报缴纳了增值税。

(4) 纳税人是否存在以应税货物换取固定资产、原材料或抵付应付款,不作销售记录从而偷、逃增值税的行为。

(5) 纳税人是否存在以旧换新销售按实收销货款进行销售记录,少记少报应税销售额(金银首饰以旧换新业务除外)的行为。

(6) 纳税人对属于混合销售的劳务,是否及时、足额申报缴纳了增值税。特别是有些纳税人在销售货物时提供运输、安装、修理等配套服务,但收取的劳务费往往打“埋伏”或设法隐瞒。

(7) 纳税人是否存在以自产或委托加工的货物用于非应税项目、集体福利或个人消费,而不视同销售货物,瞒报应税销售额的行为。

(8) 纳税人是否存在将自产、委托加工或购买的货物用于投资、分配或无偿捐赠,而不视同销售货物,少记少报应税销售额的行为。

(9) 纳税人是否存在将货物交付他人代销或销售代销货物却不视同销售,隐匿应税销售额的行为。

(10) 纳税人采用销售额和应纳税额合并定价办法销售货物或应税劳务的,其销售额的换算是否正确。

(11) 纳税人是否存在年应税销售额达到一般纳税人标准而拒不申请办理一般纳税人资格认定,偷、逃增值税款。即:从事货物生产或提供应税劳务的纳税人,以及以从事货物生产或提供应税劳务为主,兼营货物批发或零售的纳税人,年应税销售额达到或超过 100 万元的;从事货物批发或零售的纳税人,年应税销售额达到或超过 180 万元的(但视同小规模纳税人纳税的个人、非企业性单位、不经常发生增值税应税行为的企业除外)。

### 三、增值税专用发票检查

#### ● 897. 什么是增值税专用发票

发票又称发货票,也叫商事凭证,是在购销商品、提供或接受劳务以及从事其他经营活动中,开具、收取的收付款凭证。发票在生产经营活动中具有重要作用,它是经济活动中购销双方财务收支的法定原始凭证和会计核算的主要依据,也是税收管理和检查的重要依据。增值税专用发票是其中重要的一种。

#### ● 898. 增值税专用发票包括哪些基本内容

增值税专用发票的基本内容包括:发票的名称、字轨号码、联次及用途、客户的名称、经营项目、计量单位、数量、单位、大小写金额、购(销)货人地址、购(销)货人增值税一般纳税人税务登记号、增值税税率、税额、开票人、开票日期、开票单位名称(章)等17项。

#### ● 899. 增值税专用发票有什么特点

增值税专用发票不仅是记载商品或劳务的销售额和增值税额的财务收支凭证,而且是兼记销货方纳税义务和购货方进项税额的主要依据,是购货方据以抵扣税款的法定凭证。增值税专用发票的主要特点有:

(1) 使用范围窄。增值税专用发票只限于增值税应税项目,而普通发票可以在所有经营活动中使用。

(2) 具有特殊作用。增值税专用发票既是商业凭证,又是增值税的扣税凭证,在增值税的计算与管理中起着决定性的作用。

(3) 开具内容较普通发票多。增值税专用发票增设了若干特定栏目,如购销双方的税务登记号、地址、电话、银行账号和增值税税率、税额等,以满足增值税征收管理的特殊需要。

(4) 体现了价外税的特征。增值税专用发票反映的是不含税价。

### ● 900. 为什么需要对增值税专用发票进行检查

我国现行的增值税,参照国际上通行的规范化的增值税做法,实行统一的购进扣税法,即实行凭发货票上注明的税金抵扣销项税额的制度。外购项目的已纳税款,在购货发票中有专栏列明,扣除的税额款十分明确,有统一的扣税凭证,更具有简便易行的优点。

随着新的增值税法规的产生,增值税专用发票不仅是纳税人经济活动中的重要商业凭证,而且是兼记销货方发生纳税义务和购货方抵扣进项增值税的合法证明,对增值税的计算和管理起着决定性的作用。而税务机关对专用发票的审查则直接关系到税收任务的完成与否以及国家财政收入能否及时足额缴纳入库。因此,加强对增值税专用发票的检查,具有十分重要的意义。

### ● 901. 什么样的纳税人可以领购使用增值税专用发票

增值税专用发票只限于增值税一般纳税人使用,增值税小规模纳税人和非增值税纳税人不得领购使用增值税专用发票。部分小规模纳税人虽然不能领购增值税专用发票,但因经营业务需要,可以向主管税务机关提出申请,由税务机关为其代开专用发票。

### ● 902. 增值税一般纳税人申请领购使用增值税专用发票必须具备哪些条件

增值税一般纳税人申请领购使用增值税专用发票必须具备下列条件:

(1) 会计核算健全,即能够按照会计制度和税务机关的要求准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额。

(2) 能够向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额和应纳税额数据及其他有关增值税税务资料。

(3) 能够按规定申报。

(4) 具备安全保卫条件,能够按规定保管专用发票并接受税务机关检查。

(5) 销售货物必须不全部属于免税项目。

(6) 税务机关规定的其他条件。

**● 903. 对领购使用增值税专用发票的增值税一般纳税人资格的审查主要有哪些**

对领购使用增值税专用发票的增值税一般纳税人的资格进行审查,主要有以下几个方面:

(1) 审查纳税人是否办理了增值税一般纳税人认定手续,如已办理,作为增值税一般纳税人可以领购使用增值税专用发票,未办理申请认定手续的增值税小规模纳税人和非增值税纳税人不得领购增值税专用发票。

(2) 审查纳税人的年应纳增值税销售额是否超过小规模纳税人标准(即工业企业年应纳增值税销售额达到100万元,商业企业年应纳增值税销售额达到180万元),应重点检查纳税人的“产品(商品)销售收入”、“其他业务收入”等账户的贷方发生额。

(3) 查对年应税销售额未超过标准的纳税人,审查其会计核算是否健全,是否能准确核算并提供增值税销项税额、进项税额。

(4) 应着重审查提出申请领购增值税专用发票的纳税人的申请报告,以及提供的有关证件、资料,包括营业执照、银行账号证明、有关合同、章程、协议书以及税务机关要求提供的其他有关证件和资料。

**● 904. 对纳税人《增值税专用发票领购簿》的检查包括哪些内容**

《增值税专用发票领购簿》(以下简称《领购簿》)是增值税一般纳税人用以申请领购专用发票的凭证,是记录纳税人领购、使用

和注销增值税专用发票情况的账簿。对《领购簿》的检查一般包括以下几项内容：

(1) 检查纳税人使用的《领购簿》的格式和内容是否是国家税务总局制定的,实行计算机管理专用发票工作的,其格式应由省级国家税务局确定。

(2) 审查纳税人使用的《领购簿》是否由税务机关核发,是否严格按照《增值税专用发票使用规定》领购和使用专用发票,检查纳税人是否妥善保管《领购簿》。

(3) 检查纳税人在经营过程中发生变更领购专用发票种类、数量限额和购票人员时,是否提出书面申请,及时向税务机关申请变更相关内容。

(4) 检查纳税人发生变更财务专用章、发票专用章后是否向税务机关申请重新换发《领购簿》;检查纳税人发生解散、破产、撤销等情形,是否在申请注销税务登记前,缴销《领购簿》。

#### ● 905. 纳税人发生哪些行为应当取消其专用发票购票资格

根据增值税专用发票使用和管理的规定,通过纳税检查,如果查明纳税人发生下列违反专用发票管理规定的行为的,将取消其专用发票购票资格:

- (1) 私自印制专用发票;
- (2) 向个人或税务机关以外的单位买取专用发票;
- (3) 借用他人专用发票;
- (4) 向他人提供专用发票;
- (5) 未按规定要求开具专用发票;
- (6) 未按规定保管专用发票;
- (7) 未按规定申报专用发票的购、用、存情况;
- (8) 未按规定接受税务机关的检查。

**● 906. 增值税专用发票开具的范围是什么,纳税人有哪些情形不得开具增值税专用发票**

增值税一般纳税人销售应税货物和提供应税劳务,必须向购买方开具专用发票,购买方为小规模纳税人和非增值税纳税人的不得开具专用发票,如需开具发票的可开具普通发票。

在纳税检查中如发现纳税人有以下几种情形的,应按增值税专用发票使用和管理的有关规定,对纳税人进行纠正并予以处罚:

- (1) 向消费者销售增值税应税项目;
- (2) 销售增值税免税项目;
- (3) 销售报关出口货物;
- (4) 在中华人民共和国境外销售货物;
- (5) 将货物用于非应税项目,如将货物用于提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产、固定资产在建工程等;
- (6) 将货物无偿赠送他人(受赠者为一般纳税人的除外);
- (7) 提供非应税劳务,但不包括用于应征收增值税的非应税劳务;
- (8) 将货物用于集体福利或个人消费。

例如:某商场为增值税一般纳税人,通过核对商场的增值税专用发票存根联、记账联,发现该商场化妆品柜台于1997年3月5日向消费者个人销售洗发水两瓶,并开具增值税专用发票一份,根据增值税专用发票使用和管理的有关规定,应对该商场进行处罚。

**● 907. 对纳税人开具增值税专用发票的开具时限有何具体规定**

《增值税专用发票使用规定》对专用发票的开具时限作了明确规定,纳税人必须严格按照规定时限开具专用发票,不得提前和滞后,否则,开具的专用发票将不能作为购货方的扣税凭证。具体规

定如下：

(1) 采取预收货款、托收承付、委托银行收款结算方式的，为货物发出的当天。

(2) 采用交款提货结算方式的，为收到货款的当天。

(3) 采用赊销、分期收款结算方式的，为合同约定收款日期的当天。

(4) 将货物交付他人代销的，为收到受托人送交的代销清单的当天。

(5) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，按规定应当征收增值税的，为货物移送的当天。

(6) 将货物作为投资提供给单位和个体经营者的，为货物移送的当天。

(7) 将货物分配给股东的，为货物移送的当天。

#### ● 908. 如何检查纳税人使用的增值税销货清单

增值税专用发票使用和管理的有关规定明确，凡需汇总填开专用发票的，必须附有销售方开具并加盖财务专用章或发票专用章的销货清单。对销货清单的检查应从以下几个方面进行：

(1) 检查核对销货清单的样式。按规定，销货清单的样式必须由省、自治区、直辖市、计划单列市国家税务局统一制定，并视同发票管理。同时检查销货清单是否加印税务机关批号和清单字轨号码。

(2) 检查销货清单的联次。销货清单有四联、七联两种。基本联次为四联。第一联“存根联”由开票单位存查；第二联为发票联附件，交购货方附在发票联后报销记账；第三联“证明联”为抵扣联附件，交购货方附在抵扣联后作抵扣税的凭证；第四联为记账凭证附件，由销货方附在记账凭证后作销货明细表。

(3) 审核销货清单的汇总销售额合计数与专用发票“金额”栏合计数是否一致,如不一致,购货方不得作为进项税扣税凭证。

(4) 检查购货方索取的两份销售清单,是否分别附在汇总填开的专用发票的发票联和抵扣联后面。如果购货方没有附销货清单或虽附有销货清单,但项目填写不全或未加盖财务专用章以及发票专用章的,其汇总填开的专用发票不能作为扣税凭证。

### ● 909. 如何对纳税人销售货物并向购货方开具增值税专用发票后发生退货或销售折让的情况进行检查

(1) 对购买方未付货款,并且未作账务处理情况进行检查。检查时应注意:

① 纳税人有无在未收到购货方退回的专用发票时就已扣减当期销项税额;

② 纳税人有无未发生销售退回而假记销货退回的情况,审查时应注意纳税人在扣减销项税额时,是否有对应的发票联和税款抵扣联的有关的存根联、记账联,其票面上是否注明“作废”字样;

③ 审查时还应注意发生销售折让的情况,核查纳税人在发生销售折让冲减当期销售额后是否按折让后的货款重新开具发票。

(2) 对购买方已付货款或货款未付但已作账务处理,发票联及抵扣联无法退还情况进行检查。审查时要注意:

① 纳税人扣减销项税额时是否有折让证明单,有无未收到折让证明单就扣减销项税额的情况;

② 审查纳税人是否按折让证明单上退回货物的数量、价款或折让金额向购买方开具红字专用发票;

③ 审查购买方收到红字专用发票后是否将红字专用发票所注明的增值税税额从当期进项税额中扣减,如情况不属实,应进一步核查对应记账凭证,以确定纳税人是否漏缴增值税。

**● 910. 税务机关对小规模纳税人代开增值税专用发票时,应注意审查哪些方面**

税务机关代开增值税专用发票,限于能够认真履行纳税义务的,属于增值税小规模纳税人的企业和企业性单位。小规模纳税人销售货物或提供应税劳务,经县(市)级税务机关批准后,可由税务机关代开专用发票。税务机关为小规模纳税人代开增值税专用发票时,应注意下列项目不得代开专用发票:

- (1) 纳税人销售的是免税货物;
- (2) 纳税人将货物、应税劳务销售(或提供)给消费者;
- (3) 纳税人小额零星的销售;
- (4) 不能认真履行纳税人义务的小规模企业销售的货物或应税劳务;
- (5) 企业为一般纳税人和非增值税纳税人。

**● 911. 增值税进项凭证的范围包括哪些,对进项凭证的检查要点有几项**

增值税进项凭证是指纳税人取得的并于当期向税务机关申报,已作税款抵扣的凭证。具体包括:

- (1) 从销售方取得的专用发票抵扣联(包括汇总填开专用发票所附的《销货清单》);
- (2) 海关开具的增值税完税凭证;
- (3) 运费普通发票;
- (4) 农产品、废旧物资收购凭证;
- (5) 国家税务总局规定的其他扣税凭证。

对纳税人取得的进项凭证的检查要点有:

- (1) 检查进项凭证的真伪;
- (2) 检查进项凭证的内容是否真实;
- (3) 审核进项凭证是否符合增值税准予抵扣税款的范围;

(4) 检查专用发票票面内容填写是否正确,适用税率是否符合政策规定,税额计算是否正确;

(5) 审查项目是否填写齐全,其中纳税人登记号是否为全国统一的15位码;

(6) 核对准予计算扣税的进项凭证,查明进项税额的计算是否正确。

例如:某电力器材厂为增值税一般纳税人,该企业1997年8月申报抵扣的增值税专用发票中,有一份上注明购进货物为办公用品一批,不含税金额为27万元,发票联、抵扣联后没有附《销货清单》。通过向销货单位调查,发现该企业实际为购进纪念手表3000块,用于职工福利。根据《增值税暂行条例》及增值税专用发票管理和使用的有关规定,对该企业补征增值税税款并进行处罚。

#### ● 912. 在纳税检查中,查出纳税人发生哪些情形一律不得抵扣增值税进项税额

在检查中,查出纳税人除购进免税农业产品和自营进口货物外,如果纳税人发生下列情形之一的,一律不得抵扣税款:

- (1) 未从销售方取得专用发票;
- (2) 只取得发票联或抵扣联;
- (3) 未按规定建立专用发票管理制度;
- (4) 未按规定设专人保管专用发票;
- (5) 未按规定设置专门存放专用发票的场所;
- (6) 未按规定将抵扣联装订成册;
- (7) 未经税务机关批准,擅自销毁专用发票的基本联次;
- (8) 丢失专用发票;
- (9) 损(撕)毁专用发票;
- (10) 票面字迹不清楚;

- (11) 涂改专用发票;
- (12) 项目填写不齐全,超限额填开专用发票;
- (13) 票、物不相符,票面金额与实际收取的金额不相符;
- (14) 各项目内容不正确;
- (15) 全部联次不是一次填写,上、下联的内容和金额不一致;
- (16) 发票联和抵扣联未加盖财务专用章或发票专用章;
- (17) 未按规定的时间开具专用发票;
- (18) 开具伪造专用发票;
- (19) 开具与国家税务总局统一制定的票样不相符的专用发票;
- (20) 专用发票的“金额”和“税额”(小写)栏前未用“¥”符号封顶,“价税合计”(大写)栏前未用“⊗”符号封顶;
- (21) 未按规定加盖专用发票销货单位戳记(蓝色);
- (22) 未按规定进行百万元版增值税专用发票的认证;
- (23) 未执行税务机关制定的其他规定。

例如:某造船厂为增值税一般纳税人,通过检查增值税进项凭证,发现该企业于1997年6月购进钢材一批,不含税金额为178万元,并取得百万元版增值税专用发票一份,没有到税务机关进行认证,擅自抵扣增值税税款。根据增值税专用发票管理和使用的有关规定,应对该造船厂进行处罚。

### ● 913. 如何对纳税人增值税进项凭证的申报情况进行纳税检查

检查可从以下几个方面进行:

- (1) 审核纳税人进项凭证所记载的品名、数量与库存商品的品名、实际存货的数量,以保证其真实性;
- (2) 审核已申报抵扣的进项税额是否具备合法的进项抵扣凭证,有无多申报抵扣的情况;

(3) 审核进项抵扣凭证是否已经付款,查验其购进货物是否真实;

(4) 审核进项抵扣凭证上的货物名称是否与有关账簿上记载的内容一致,有无误将购入的固定资产进行抵扣等情况。

## 四、消费税检查

### ● 914. 为什么要进行消费税纳税检查

消费税是对特定的消费品和消费行为在特定环节征收的一种间接税。它具有征收范围的选择性、征收环节的单一性、税率税款的差别性、税负的转嫁性等特点。消费税属于价内税,直接影响到纳税人的经济利益和财务成果,给生产销售应税消费品的纳税人无形中增加了税收负担。

生产经营应税消费品的纳税人,应通过加强内部管理,充分挖潜,降低物耗,最大限度地减少消费税开征后带来的税收负担增加等不利因素,但仍有一些消费税纳税人采取各种手段,少缴、不缴消费税或偷、逃消费税。因此,必须加强对消费税的检查,打击各种偷、逃消费税的现象,进一步巩固和完善新税制。

### ● 915. 对消费税纳税人的纳税检查包括哪些方面

对消费税纳税人的纳税检查主要包括:

- (1) 消费税征税对象的检查;
- (2) 消费税纳税环节的检查;
- (3) 消费税计税依据的检查;
- (4) 消费税适用税率的检查;
- (5) 消费税应纳税额计算的检查;
- (6) 消费税纳税期限的检查;
- (7) 消费税纳税义务发生时间的检查;

(8) 消费税税款解缴的检查。

● 916. 纳税检查中如何确定消费税的纳税义务人

根据《中华人民共和国消费税暂行条例》(以下简称《消费税暂行条例》)的规定,在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口规定的消费品的单位和个人为消费税纳税义务人。

《消费税暂行条例》所说的“单位”是指国有企业、集体企业、私有企业、股份制企业、合营企业、合作企业、合伙企业、外商投资企业、外国企业、港澳台地区的企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体、国际组织机构、外国机构、港澳台地区的机构等一切法人。

《消费税暂行条例》所说的“个人”是指个体经营者(个体工商户、农村承包经营户、个人合伙和其他个人),泛指具有民事权利能力,依法享有民事权利,承担民事义务的自然人,包括中华人民共和国公民和外国公民。

从1994年1月1日起,外商投资企业和外国企业凡从事生产、委托加工和进口应税消费品的,都不再缴纳工商统一税,改为统一缴纳消费税,为消费税纳税义务人。

● 917. 在纳税检查中如何划分纳税人境内、境外销售应税消费品的行为

根据《中华人民共和国消费税暂行条例实施细则》(以下简称《消费税暂行条例实施细则》或《实施细则》)的规定,中华人民共和国境内是指生产、委托加工和进口的应税消费品的起运地或所在地在境内。这里所说的境内是指我国海关管辖区内,下面举几个例子:

(1) 销售应税消费品。

① 纳税人将生产的应税消费品在国内销售,由于销售的应税消费品的生产行为发生地和起运地,甚至应税消费品的所在地都

在境内,故其应税行为的发生地属于消费税的征税区域。

② 纳税人将生产的应税消费品销往境外,虽然应税消费品的所在地不在境内,但由于应税消费品的生产行为发生地、起运地在境内,其应税行为的发生地仍然属于消费税的征税区域。

③ 国际间的货物运输、转口货物,如某国需要通过中国的铁路、公路,将货物运往另一个国家,或者需要利用中国的机场、码头等将货物转口他国,或利用中国的运输工具将货物运往第三国等,由于其“起运地或所在地”都不在境内,因此这些行为的发生地都不属于消费税的征税区域。

(2) 委托加工应税消费品的征税区域和销售应税消费品的征税区域相同。

(3) 进口应税消费品,虽然其应税消费品的起运地不在境内,但是从事应税消费品的进口者,在办理应税消费品报关进口时,即发生了消费税的应税行为,由于进口行为的发生地和进口应税消费品的所在地均在境内,故属于消费税的征税区域。

#### ● 918. 如何对消费税征税范围进行纳税检查

《消费税暂行条例》选择了烟、酒及酒精、化妆品、护肤护发品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮烟火、汽油、柴油、汽车轮胎、摩托车、小汽车共 11 大类、25 个征收消费税的项目,征收范围具有选择性。纳税人对消费税征收范围不了解或有意混淆应税项目的现象十分普遍。因此在进行纳税检查时,首先要对征税范围进行检查。

(1) 检查是否存在征税项目。审查纳税人的生产经营范围,即营业执照上注明的及实际从事的主营、兼营项目,确定是否可能存在生产经营应税消费品的项目。如机械加工厂、自行车厂是否存在加工、生产、组装应税摩托车的项目;橡胶制品厂、自行车轮胎厂是否存在加工、生产汽车轮胎业务;宾馆购物中心、百货商场是

否存在销售金银首饰业务等。

(2) 审查征税范围是否全面准确。检查纳税人生产销售、委托加工和进口的应税消费品是否全部申报,如烟厂的白包烟、试制烟是否申报纳税。

(3) 检查是否混淆、隐瞒征税项目。检查纳税人的生产经营情况,分析产品的特性,使用原料的生产工艺、流程,对照《消费税征收范围注释》,鉴定是否属于消费税应税项目。如生产摩托车的企业,以助力车、助动车的名义销售漏缴消费税,轮胎厂将农用拖拉机的通用轮胎按专用轮胎来销售漏缴消费税等。

**● 919. 消费税的计税依据是什么,检查消费税计税依据应从哪些方面进行**

计税依据也称“税基”,是指计算应纳税额的根据,是征税对象的表现。消费税的计税依据分为两种,采取从价定率征收的应税消费品的计税依据是销售金额,采取从量定额征收应税消费品的计税依据是销售数量。

检查消费税计税依据应从以下几个方面进行:

(1) 检查纳税人的销售行为是否发生,销售是否实现,并根据《消费税暂行条例》确定纳税义务发生的时间,防止不报、少报和滞后申报消费税。

(2) 检查确认是否存在价外费用项目。价外费用是否按规定申报纳税,检查随货销售单独计价的包装物及收取的逾期包装物押金是否申报纳税。

(3) 检查确定自产自用的应税消费品用于其他方面的是否计税,计税价格是否按同类产品售价或组成计税价格来确定。

(4) 检查确认以应税消费品换取生产资料和消费资料、投资入股、抵偿债务、支付代购手续费,以及用应税消费品在销售之外支付给购货方作为奖励、返利等情况下是否作销售,并核算应纳消

费税。

(5) 检查确认是否存在有意压低销售价格,通过购货方返利等手段来降低税基,少缴消费税的现象,重点审核与购货方的结算与往来,并通过其关联情况来分析。

#### ● 920. 对消费税计税依据的检查具体包括哪些内容

计税依据的检查是消费税检查的重点,也是纳税人存在问题最多处之一。检查的主要内容包括以下几个方面:

(1) 销售收入是否全部申报纳税,有无漏报、少报销售收入的情况。如只报主要产品、合格产品的销售收入,不报非主要产品的销售收入。

(2) 有无转移隐瞒销售收入、逃避纳税的情况。如将销售收入长期挂往来账中,销售产品直接冲减产成品或账外经营、私设小金库等。

(3) 采取分期收款或赊销等方式结算,有无不按规定及时结转销售的情况。如预收货款,在商品发出后仍不体现销售;采取分期收款方式销售产品,不按合同规定的收款时间体现销售。

(4) 发生销货退回、销售折让,有无多冲减产品销售收入或虚列退货、折让,故意冲减销售收入的情况。

(5) 纳税人有无将应税销售收入扣除佣金、手续费等价外费用后申报缴纳消费税的情况。应税消费品用于馈赠、赞助、样品、集资、职工福利、发放奖金等,是否按规定作为销售收入处理。

(6) 销售带包装物的消费品,有无按扣除包装物成本后的收入记账的情况。逾期包装物押金是否并入销售收入额一并计算缴纳消费税。

(7) 用应税消费品兑换原材料是否按规定作销售收入处理,以应税产品抵偿应付款,有无直接冲减产成品不作销售收入处理的情况。

(8) 自产自用应税消费品,有无直接冲减“生产成本”、“产成品”不作销售收入处理的情况。如生产的烟、酒、金银首饰、化妆品等发给本企业职工,生产的汽油、柴油、小轿车等企业自用,不作销售收入记账。

(9) 自产自用、委托加工的应税消费品组成计税价格是否正确,有无只计成本,不计利润、加工费和消费税额的情况。

(10) 纳税人将应税消费品与非应税消费品组合的产品有无按扣除非应税消费品成本后的销售收入申报纳税的情况。

(11) 从量定额计税的消费品,有无不按税法规定的换算标准随意换算,少报应纳消费税。

(12) 对会计核算不健全的小型业户,按季、按年核定税额后,生产经营发生较大变化时,是否随时间调整税额。

### ● 921. 在纳税检查中,如何确认消费税纳税人的应税消费品销售收入实现的条件

新税制规定:货物的不含税价格是指不包括增值税、包含消费税的价格。对于应纳消费税的应税消费品销售收入的审查就是要针对这部分不含增值税的收入。

货物销售收入的实现必须同时具备两个条件:一是收入与相关的交易行为已经发生所有权转移;二是获取收入的过程已经完成或已得到收取货币资金的权利。只有同时具备这两个条件,才能认为收入已经实现。

### ● 922. 如何检查纳税人采用托收承付结算方式销售应税消费品而少缴纳消费税

对于采用托收承付结算方式销售的应税消费品应审查企业购销合同上的产品品种与数量,以及银行托收回单的日期与售价,以办妥银行托收手续作为企业实现销售收入的日期,以发票的记账联金额确认销售收入。如果发现企业在收到货款时才入账,就是

推迟了收入实现的日期,除按规定补税外,还应对纳税人处以一定数额的罚款。

**● 923. 如何检查纳税人采用预收货款结算方式销售应税消费品而少缴纳消费税**

消费税纳税人在生产经营活动中经常会有预先向购货方收取货款,后发出商品的情况,对于此类业务的检查应从以下两个方面入手:

(1) 首先审查合同协议,查销货企业有无预收货款业务,采取什么方式结算货款,收取货款后是否及时计入“预收账款”明细账户。

(2) 审查企业合同协议上规定的销售产品的品种、规格、数量,对照“产成品”明细账户的贷方发生额及有关原始凭证,查清产品发出的日期、数量及金额,与“产品销售收入”明细账贷方发生额核对,查清有无商品已发出但不按时入账或不如数入账,甚至不作销售处理长期挂在“预收账款”账户的现象。

**● 924. 如何检查消费税纳税人采用委托代销方式销售应税消费品而少缴纳消费税**

检查消费税纳税人委托其他单位代销应税消费品,在收到代销清单后作为销售收入实现时,要注意:

(1) 首先审查代销合同及“产成品”账户贷方发生额,查明委托代销产品的品种和数量。

(2) 审查代销清单,根据已销产品及单位售价核实销售收入,对照“产品销售收入”账户贷方发生额,检查委托销售产品的收入计算是否及时准确,有无按扣除代销手续费及其他费用的金额入账;有无漏记收入或推迟收入入账时间,借以延迟缴纳消费税款的现象。

**● 925. 如何检查消费税纳税人采用赊销、分期收款结算方式销售应税消费品而少缴纳消费税**

消费税纳税人为了多销售产品,往往采用赊销、分期收款方式销售应税消费品。检查时要注意:

(1) 首先要审查纳税人是否签订了合同,有无保证人。弄清合同约定的收款日期,每次收款日期应收取的货款金额或比例数。

(2) 审查纳税人是否进行正确的核算。企业在发出商品时,应借记“分期收款发出商品”,贷记“产成品”。如果企业在约定日期未收到货款,也应及时作销售收入实现处理,应借记“应收账款”,贷记“产品销售收入”。同时按全部销售成本与销售收入的比率,计算结转当期的销售成本,借记“产品销售成本”,贷记“分期收款发出商品”。

(3) 审查纳税人在约定日期没有收回货款不作销售处理。主要根据合同协议书、发货票,查对“分期收款发出商品”账户结转数和“产品销售收入”发生额。如果“分期收款发出商品”账户已结转,而“产品销售收入”账户无反映,则属漏记销售收入。

(4) 检查“银行存款”及“应收账款”账户,查对收入额的去向。同时,还要与“产成品”账户进行核对,审查有无产品已发出,未转入“分期收款发出商品”账户,销售后不作收入实现处理的现象。

**● 926. 如何对消费税纳税人漏列应税消费品项目、少报销售额进行检查**

应征消费税的销售收入,包括消费品的所有正品、等外品、残次品、委托加工产品等实现的销售收入。在检查时,应注意以下几种情况:

(1) 只申报部分产品的销售收入,不报残次品销售收入,少报一部分产品的销售收入;

(2) 只报合格产品、主要产品的销售收入,不报副产品销售收入;

(3) 只报自制品的销售收入,不报委托加工产品的销售收入。

**● 927. 如何通过会计处理,检查纳税人是否从产品销售收入中扣除成本以及以物易物、销售奖、手续费等后的余额缴纳消费税**

根据《消费税暂行条例》规定,企业不论自销还是代销,都要按照产品的实际销售收入计算应纳消费税,不得从中扣除任何项目。

例如:某橡胶厂生产汽车轮胎,通过检查 1997 年 9 月 28 日第 123、124 号凭证发现,该厂 9 月份发生以旧汽车轮胎换新汽车轮胎的销售业务。

该厂原错误的账务处理为:

取得应税消费品收入时,

借:银行存款	230 000
贷:产品销售收入	230 000

同时接收回的旧轮胎开出红字发票,

借:生产成本	-51 000
贷:产品销售收入	-51 000

按正确做法,不应用红字冲销销售收入,因此要补缴消费税,

借:产品销售税金及附加	5 100
贷:应交税金——应交消费税	5 100

缴纳消费税税款时,

借:应交税金——应交消费税	5 100
贷:银行存款	5 100

**● 928. 如何对销货退回、销售折让多冲减销售收入或虚列销货退回的情况进行检查**

因销货方发出的产成品与合同规定不符,或发出的产品质量

不合标准,造成购货方退货,这类业务叫销货退回。纳税人销售的产品由购货方退回时,应一律冲减当月销售成本和销售收入。对销货退回的检查应注意以下两个方面:

(1) 检查纳税人有无虚列销货退回,少报销售收入的情况。

(2) 检查纳税人有无把应由“管理费用”负担的运杂费等冲销“产品销售收入”账户,造成少缴消费税的情况。同时,检查有关凭证判定是否属于销货退回,有无把运杂费也冲减销售收入。

**● 929. 如何检查纳税人销售应税消费品后,直接将收入冲减产品成本的会计处理**

一些会计核算不健全的企业,往往会发生将收入直接冲减产成品等的行为,故要对产成品营业外收入等科目进行检查。

如纳税人对收入的原错误账务处理为:

借: 银行存款(销售价)

    贷: 产成品(成本售价)

        或自制半成品(销售价)

有时纳税人冲减产品成本时,将差价部分记入营业外收入等账户,

借: 银行存款(销售价)

    贷: 产成品(成本售价)

        或自制半成品(成本价)

        营业外收入(差价部分)

审查后调整账务,记入“产品销售收入”,

借: 银行存款

    贷: 产品销售收入

月末结转产品成本,同时结转销售税金时,

借: 产品销售成本

    贷: 产成品

借：产品销售税金及附加

贷：应交税金——应交消费税

**● 930. 如何检查纳税人以应税消费品交换原材料不作销售收入而少缴消费税的会计处理**

检查纳税人以应税消费品换取生产资料的业务,应通过“产成品”、“原材料”等账户审查,按税法规定,原材料购进和产品销售应各自作价进行核算。

纳税人原错误的账务处理为:

借：原材料

贷：产成品

审查后调整账务,记入“产品销售收入”账户,

借：原材料

贷：应付账款

借：应付账款

贷：产品销售收入

月末结转产品成本,同时结转销售税金时,

借：产品销售成本

贷：产成品

借：产品销售税金及附加

贷：应交税金——应交消费税

**● 931. 如何检查纳税人以应税消费品抵偿应付款不作销售收入而少缴消费税的会计处理**

检查纳税人以应税消费品抵偿应付款的业务,可通过“产成品”、“应付账款”、“其他应付款”等科目的审查,借以发现纳税人是否漏缴消费税。

如纳税人以产成品抵偿应付款,采取直接冲抵产成品的原错误账务处理为:

借：应付账款

    或其他应付款

    贷：产成品

审查后调整账务，记入“产品销售收入”账户，

借：应付账款

    或其他应付款

    贷：产品销售收入

月末结转产品成本，同时结转销售税金时，

借：产品销售成本

    贷：产成品

借：产品销售税金及附加

    贷：应交税金——应交消费税

**● 932. 如何检查纳税人将应税消费品用于本企业职工生活福利，直接冲抵产品成本而少缴消费税的会计处理**

检查纳税人将应税消费品用于职工福利，可通过“产成品”、“应付福利费”等科目审查发现问题。

纳税人原错误的账务处理为：

借：应付福利费

    贷：产成品

审查后调整账务，应记入“产品销售收入”账户，

借：应付福利费

    贷：产品销售收入

月末结转产品成本，同时结转销售税金时，

借：产品销售成本

    贷：产成品

借：产品销售税金及附加

    贷：应交税金——应交消费税

● 933. 如何检查纳税人将应税消费品销售收入直接冲减“制造费用”而少缴消费税

主要通过检查纳税人销售自制半成品、残次品等业务,借以发现纳税人将应税消费品直接冲减“制造费用”账户,少缴消费税。

● 934. 检查消费税纳税人往来账户时,应从哪几个方面确定是否漏缴消费税

纳税人将应税消费品收入挂在应收应付账户上,长期不作销售收入,漏缴消费税。检查时,应注意以下几个方面:

(1) 要检查明细账的名称。应收应付账户一般是按单位或个人设置明细账,应注意单位或个人是否真实,防止虚拟名称。对有疑问的账户,应进一步审查账户的具体内容,看其是否符合规定。

(2) 审查账户的核算内容是否符合会计制度规定。如其他应付款账户一般是核算除贷款以外的应收、暂付的款项,如果发现往来账户是贷款结算,说明核算内容不符合会计制度,则应深入审查。

(3) 审查账户的发生、销账的时间。如果账款不及时结算或长期挂账,就有可能是转移收入和利润。

(4) 审查其支付款项的用途,确定纳税人将应收应付款项用于何处。

(5) 检查要深入企业的车间、仓库等部门,将账面数与仓库商品、产品保管账,出库单和供销合同,发票存根联,以及车间的统计资料核对,必要时也可进行外部调查,以核对纳税人是否漏缴消费税。

● 935. 如何检查纳税人将消费品销售收入长期挂在往来账户而少缴消费税的会计处理

通过检查纳税人“其他应收款”、“其他应付款”账户,可以发现漏记销售收入,少报消费税的现象。

纳税人在取得应税收入后,错误的账务处理为:

借:银行存款

    贷:其他应收款

        或其他应付款

有的纳税人将销售收入的一部分挂在往来账户上:

借:银行存款

    贷:产品销售收入

        其他应付款

审查后调整账务,正确的账务处理为:

借:银行存款

    贷:产品销售收入

**● 936. 什么是消费税纳税人销售应税消费品的价外费用,如何对价外费用进行纳税检查**

《消费税暂行条例》规定:应税消费品的应纳税销售额为纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。其价外费用是指价外收取的基金、集资费、返还利润、补贴、违约金(延期付款的利息)和手续费、包装费、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项以及其他各种性质的价外收费,但不包括承运部门的运费发票开具给购货方和纳税人将该发票转交给购货方的款项。

纳税人销售应税消费品收取的价外费用,漏记销售收入、少报消费税主要存在的问题有:纳税人在销售应税消费品时,在价外另收各种附加费用、好处费等。纳税人把这类价外收入和其他各种补贴性收入不记入“产品销售收入”账户,而把它转入应付款等账户。

在对纳税人收取价外费用的检查中,必须从有关费用账户入手。

(1) 检查纳税人的“产品销售费用”、“管理费用”、“财务费用”、“其他业务支出”等明细账,注意其贷方发生额或借方发生额中的数字,与“产品销售收入”明细账和有关会计凭证进行对照。

(2) 审查纳税人销售产品时是否另行收取价外费用,如果纳税人收取了价外费用,可以通过相关的会计账户进行检查,发现纳税人是否有漏记销售收入、少缴消费税的现象。

### ● 937. 检查纳税人销售连同包装物的应税消费品应注意哪些问题

(1) 纳税人将应税消费品包装物通过往来账户结算,漏记销售收入,少缴消费税。

(2) 纳税人在销售连同包装物的应税消费品时,把应税消费品和包装物分别开具发票,分别记账,按扣除包装物金额后的销售收入缴纳消费税。

(3) 纳税人将一部分应缴消费税的包装物收入以“押金”的名义记账,达到少缴消费税的目的。

### ● 938. 对纳税人销售带包装物的应税消费品,应从哪些方面进行纳税检查

检查纳税人销售带包装物的应税消费品,必须从包装物的会计核算入手,以“包装物”明细账贷方发生额与有关会计凭证对照,审查纳税人对发出包装物是如何进行会计核算的。

(1) 检查发出的包装物,如果发出的包装物记入“生产成本”科目,说明是生产领用的包装物,其价值已包含在产品的成本和售价之中。

(2) 如果发出的包装物在“产品销售费用”科目中核算,说明是销售环节领用的不单独作价的包装物,其价值也已包含在产品的售价中。

(3) 如果发出的包装物记入了“其他业务收入”科目,有可能

是随同产品出售单独作价的包装物的销售收入,审查其“产品销售收入”、“其他业务收入”等明细账,对照其记账凭证、原始凭证,确定是否已并入销售额计算缴纳消费税。

**● 939. 对纳税人销售的应税消费品价款与增值税款合并收取的情况,应如何检查**

《消费税暂行条例》规定:纳税人销售应税消费品计算缴纳消费税的“销售额”不包括应向购货方收取的增值税款。如果纳税人应税消费品的销售额中扣除增值税款或因不好开具增值税专用发票而发生价款和增值税款合并收取的,在计算消费税时,应当换算为不含增值税税款的销售额。其换算公式为:

$$\text{含增值税的销售额} = \frac{\text{应税消费品的销售额}}{1 + \text{增值税税率或征收率}}$$

在纳税检查时,应将纳税人的“产品销售收入”明细账的贷方发生额与“应交税金——应交增值税”明细账的销项税额相对照,审查两者之间是否符合增值税税率的比率。如果不符,就有可能属于纳税人未按照规定办法换算产品销售收入,从而减少计税依据的现象。

**● 940. 应从哪些方面对消费税适用税率进行检查**

消费税设置了比例税率和定额税率两种基本形式。应税消费品税率差别很大,最高的达45%,最低的为3%。因此,必须加强对纳税人销售应税消费品的适用税率的检查。检查应从以下几个方面入手:

(1) 根据应税消费品的原材料构成、生产工艺、产品特点和性能等因素确定应税消费品的属性或性质,对照消费税税目及税目注释,审查纳税人选择的税率是否正确。

(2) 对兼营不同税率应税消费品的纳税人,检查是否分别核算不同税率消费品的销售额或销售数量,在对烟、酒、汽油、柴油生

产企业进行检查时更要注意。

(3) 对纳税人将两种以上不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,检查是否按销售金额依照组成成套应税消费品中的最高税率纳税。如对化妆品、护肤护发品生产企业的检查,可从包装产品的形状、结构及单价等方面进行分析。

(4) 对照应税消费品政策调整及税率变化,检查纳税人所申报的税率是否符合政策规定。如进口卷烟、白包卷烟、手工卷烟,未经国务院批准的纳入计划的企业和个人生产的卷烟是否按照甲类卷烟税率征税。

#### ● 941. 纳税人兼营不同税率应税消费品,在缴纳消费税时,容易出现哪些方面的问题

《消费税暂行条例》规定:纳税人兼营不同税率的应税消费品,应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量,未分别核算销售额、销售数量,或者将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的,从高适用税率。纳税人在缴纳消费税时,往往会出现以下两个方面的问题:

(1) 纳税人兼营不同税率的消费品在会计核算上没有分别核算应税消费品的销售额、销售数量,而是将其全部按低税率应税消费品申报,从而少缴消费税。

(2) 纳税人兼营应税消费品和非应税消费品,在会计核算上没有分别核算应税消费品和非应税消费品的销售额、销售数量。纳税人在申报时将应税消费品混入非应税消费品中,达到少缴消费税的目的。

#### ● 942. 如何检查纳税人兼营不同税率消费品是否按规定缴纳消费税

检查纳税人兼营不同税率消费品和兼营应税消费品、非应税消费品时,要重点对纳税人的“产品销售收入”账户进行检查。检

查内容主要有：

(1) 检查可以从原始凭证开始,检查每一笔发票上注明的消费品名称,核对明细账、产品分类账中所记载的是否是相同名称的消费品,审查可以采取顺查法,逐笔业务进行核对。

(2) 审查“产品销售收入”账户的总账、明细账以及产品分类账并核对有关会计凭证,查清每一笔销售收入所对应的产品名称,分清其是应税消费品还是非应税消费品,是应纳高税率的消费品还是应纳低税率的消费品。

例如:某化学厂生产化妆品、护肤护发用品。1997年8月生产销售化妆品750箱,实现销售收入1 125 000元,生产销售护肤护发用品850箱,实现销售收入680 000元。通过审查产品成本明细账、产品销售收入明细账,发现该厂销售的护肤护发用品中用100箱护肤护发品与化妆品组成成套化妆品销售,该厂按护肤护发品适用税率申报缴纳消费税。根据消费税有关政策规定,对该化学厂补征消费税(护肤护发品每箱价格为800元):

应补征消费税税额 =  $(800 \times 100 \times 30\%) - (800 \times 100 \times 17\%) = 24\,000 - 13\,600 = 10\,400$ (元)

● 943. 如何对消费税纳税人生产销售应税消费品进行纳税检查

纳税人生产销售应税消费品业务包括直接交款提货、委托收款、托收承付等结算方式的业务。生产销售业务的纳税环节,就是产品发出、销售实现的环节。纳税检查一般从以下几个方面进行:

(1) 检查纳税人“产品销售收入”账户,与明细账上的销售数量相核对。如果当期发出商品未记入销售收入,要进一步核实,查明纳税人采用哪种货款结算方式。如采用委托收款和托收承付结算货款方式,应重点查明产品的发出时间。

(2) 进一步审查仓库的实账,对照仓库的“产品出库单”计算核实当期产品的发出数量,同时确定产品“出库单”上注明的是对

外销售,还是用于其他方面。如对外销售,还可凭“购销合同”等凭据,确定纳税人是否如实缴纳消费税。

(3) 审查应收、应付往来账户,看是否将收入长期挂往来账户、有不记或少记销售收入的现象,以物易物、以货抵债等业务是否在“产品销售收入”账户核算。同时,要分析“现金”、“银行存款”、“应收账款”增加的原因。

● 944. 在纳税检查中,应从哪两个方面确定消费税纳税人在移送使用环节应缴纳消费税

《消费税暂行条例》规定:纳税人生产的应税消费品用于其他方面的,在移送使用时,即发生了应税行为,应当于移送使用的环节纳税。征税的范围一般从两个方面确定:

(1) 纳税人将自产的应税消费品用于连续生产非应税消费品的,于移送使用时缴纳消费税;

(2) 纳税人将自产的应税消费品用于在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的,于移送使用时缴纳消费税。

● 945. 应从哪些方面对纳税人自产自用应税消费品进行检查

纳税人自产自用应税消费品除用于连续生产应税消费品的以外,均应在移送使用时缴纳消费税。由于纳税人自产自用,没有直接对外销售,容易造成漏记销售收入、少缴消费税的情况。纳税检查应从以下几个方面入手:

(1) 检查纳税人的“产成品”明细账、“生产成本”明细账贷方发生额及其对应账户,核对领用应税消费品的用途和部门,判定是否是用于连续生产应税消费品,并核实非连续生产应税消费品的数额及使用情况。

(2) 审查“应交税金——应交消费税”明细账、“产品销售收

人”明细账,看纳税人是否将自产自用非连续生产应税消费品使用时记入“产品销售收入”账户,并及时缴纳消费税税款。

(3) 检查可延伸至企业的各个部门,通过实地调查,借以发现应税消费品的使用情况,同时审查有关账户,审查纳税人是否漏报销售收入,少缴消费税。

例如:某化学厂生产化妆品、护肤护发用品。通过对“产成品”明细账的审查发现,1997年11月该厂将自产的35箱D牌护肤品发给职工,作为劳动保护用品,该类护肤品的产品成本为每箱2800元,对外销售价格为每箱3500元,该厂未向税务机关申报缴纳消费税。根据消费税有关政策规定,应对化学厂补征消费税:

$$\text{应补征消费税税额} = 3500 \times 35 \times 17\% = 20825(\text{元})$$

#### ● 946. 如何对纳税人委托加工应税消费品进行纳税检查

《消费税暂行条例实施细则》规定:委托加工的应税消费品是指由委托方提供原材料或主要材料,受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料加工的应税消费品。对于由受托方提供原材料加工的产品,或者由受托方先将原材料卖给委托方,然后再加工的产品以及由委托方以委托名义购进原材料加工的应税消费品,都不能作为委托加工应税消费品,而应按销售自制应税消费品征税。委托加工环节是消费税纳税检查的重点,应具体从以下三个方面进行:

##### (1) 对受托方的检查。

① 审查委托加工合同、受托加工来料备查簿以及与加工用料品种相同的材料明细账,查明材料的来源、用途及加工产品的名称,判定是否符合委托加工业务。

② 检查“产成品——委托加工产品”和“产品销售收入”明细账的贷方发生额、发生时间,并核对纳税人收取加工费时开具收据的存根联,查清委托方提货的时间。

③ 审查“应交税金——代收代缴税金”明细账的“借”、“贷”方发生额,检查受托方是否在委托方提货时代收了税款,有无及时申报代收代缴税款。

(2) 对委托方的检查。检查时应重点审核“委托加工产品”、“加工商品”明细账的借方发生额,确定加工应税消费品的成本中是否包含消费税税金,如果没有消费税税金,说明纳税人少缴消费税。

(3) 对委托加工应税消费品的检查,还要着重检查委托方和受托方是否存在发料、收回产品、发生加工业务和收取加工费均不作账务处理,偷、逃消费税的情况。要深入企业调查了解,掌握企业加工业务,有针对性地检查有关账户。对委托方要经常了解其经营情况,应税消费品的增减变化,原材料、物料用品的购入或发出情况,以确定企业是否存在委托加工应税消费品的业务。对受托方则主要了解是否具备加工应税消费品的生产能力,深入生产车间了解有无对外加工业务,从而发现企业有无漏缴消费税。

#### ● 947. 如何检查消费税纳税人的销货退回,销售折让、折扣的会计处理

对纳税人发生的销货退回,首先审查发生退货业务的原始凭证是否齐全,发生销货退回是否有纳税人开出的进货退回红字发票或购货方退回的销售发票,以及产品退库验收单,如果没有红字发票和产品退库验收单,说明纳税人虚报退货。其次,审核红字发票、退库验收单上的数额,看有无多记退货的情况。销货退回的正确账务处理是:

(1) 纳税人发生退货时,

借: 产品销售收入

贷: 银行存款(或应收、应付账款)

(2) 如果该批应税消费品已结转销售成本时,

借：产成品

贷：产品销售成本

纳税人发生销售折扣与折让，其账务处理为：

借：产品销售收入

贷：银行存款

应收账款

**● 948. 如何对消费税纳税人的“准予扣除税额”进行纳税检查**

对纳税人从应纳消费税税额中扣除原料已纳消费税税款的应税消费品的检查，应从以下几个方面进行：

(1) 检查纳税人的“委托加工材料”明细账与有关记账凭证、原始凭证相核对，查明委托加工应税消费品收回时受托方是否已代收代缴了消费税。

(2) 检查“生产成本”明细账，并与“发出材料”的有关凭证相核对，查明委托加工收回的材料是否用于生产应税消费品。

(3) 审查“产成品”、“产品销售收入”等明细账，要与有关会计凭证核对，查明委托加工材料生产的应税消费品是否完工入库，是否销售。如受托方未代收消费税，或代收的消费税不属于“准予扣除——税额”范围的不能予以扣除。

**● 949. 检查纳税人计算缴纳消费税税额是否正确，应注意哪几个方面的问题**

(1) 纳税人有无因错用税率而造成消费税应纳税额计算错误的情况；

(2) 有无因组成计税价格计算错误造成消费税应纳税额不实的情况；

(3) 在计算还原不含增值税税额的销售额时，有无多扣减增值税税额的现象；

(4) 有无因会计人员的失误,造成计算消费税税额不实的现象;

(5) 纳税人有无不按规定时间计算消费税税额,从而延缓缴纳消费税的现象。

**● 950. 对纳税人采用不同方式生产销售应税消费品的纳税检查可以从哪些方面进行**

对纳税人采用不同方式生产销售应税消费品的纳税检查可从以下四个方面进行:

(1) 对纳税人采用赊销和分期收款结算方式销售应税消费品的检查。首先审查纳税人是否有延迟入账的情况。纳税人等到赊销和分期收款发出消费品的全部价款收到后,才申报缴纳消费税。要注意审查“产品销售收入”、“银行存款”账户,检查是否有“银行存款”账户发生额和“产品销售收入”账户不记账,不按合同规定的收款日期的当天申报消费税的现象。

(2) 对纳税人以预收货款结算方式销售应税消费品纳税义务发生时间的检查。根据《消费税暂行条例实施细则》的规定,纳税人在发出商品后即发生纳税义务,因此,可直接核对纳税人的“产成品”账户的贷方发生额,对此在商品发出后即应缴纳消费税。

(3) 对纳税人采用托收承付和委托银行收款方式销售应税消费品的检查。主要检查纳税人是否在办妥托收手续和发出应税消费品后不及时申报缴纳消费税,从而延缓了缴纳消费税的时间。

(4) 对纳税人采用其他结算方式销售应税消费品纳税义务发生时间的检查。主要审查“应收票据”等账户,根据“应收票据”发生额的日期,查对“产品销售收入”是否有对应日期记入的销售收入,再审查应收票据备查簿上票据到期日,从而发现纳税人有无拖延时间、延迟申报缴纳消费税现象。

**● 951. 如何对纳税人委托加工应税消费品的纳税义务发生时间进行检查**

纳税人在委托加工应税消费品时经常出现的问题是在交货时不代缴税款。对此,检查可从两方面入手:

(1) 检查时要查对“委托加工合同”,审查“其他应付款——代扣税金”明细账户,核对实际代扣税款数额,核实其计算是否正确。

(2) 检查“产成品——委托加工产品”账户,与“其他应付款——代扣税金”借方发生额核对,看其是否按期缴纳入库。同时检查“产成品——委托加工产品”账户借方发生额的人账时间,两者相核对,如相差天数太多,有可能为纳税人拖延缴纳税款时间。

**● 952. 如何对纳税人进口应税消费品的纳税义务发生时间进行检查**

对纳税人进口应税消费品的纳税义务发生时间的检查可通过海关等部门协查配合,查看纳税人有无进口应税消费品的业务,如果有这类业务,就要审查“商品采购”账户和“应交税金——应交消费税”账户,审查其“商品采购”账户中发生的进口应税消费品业务的时间是否与“应交税金——应交消费税”账户对应业务发生时间大致相应,如果两者之间相隔时间长,则纳税人就有漏报消费税的可能。应在海关等部门的协助下查明该应税消费品是否属于走私的,在海关是否已缴纳消费税。

**● 953. 从哪些方面检查纳税人是否按照规定的纳税期限缴纳消费税**

检查纳税人生产销售应税消费品的纳税期限一般从下面两个方面进行:

(1) 检查纳税人是否按照税务机关核定的固定纳税期限纳税。审查时要注意,纳税人纳税期限的确定是否符合《消费税暂

行条例》的规定,纳税人有无拖延几天,或延迟至第二个月月初缴纳消费税的情况,纳税人是否通过占用税款方式,使企业资金得以充分运用。

(2) 检查纳税人应纳消费税是否按照规定时间结清。纳税人应按照税务机关规定的纳税期限缴纳消费税,应在次月10日前到税务机关结清税款,检查有无不按时结清税款,对税款的不足部分不补缴的情况。

#### ● 954. 对纳税人生产销售应税消费品、自产自用应税消费品纳税地点的检查应从哪些方面进行

对纳税人生产销售应税消费品或自产自用应税消费品的纳税检查可以从以下三个方面进行:

(1) 检查纳税人生产销售应税消费品的每一笔业务是否申报纳税,核对有关账簿原始凭证。查明其记载的每一笔业务在核算产品销售收入总额时是否计算在内,税额计算是否正确,税金是否及时上缴。

(2) 检查要针对有外县(市)销售应税消费品业务的纳税人,审查其是否如实申报,是否有在外地销售应税消费品,由于不需要在销售地纳税,回所在地后也不申报纳税的现象。要重点检查“产成品”和“产品销售收入”账户,查明“产成品”账户贷方发生数是否有相应数额在“产品销售收入”账户贷方记账。同时审查“原材料”账户贷方发生额与“产成品”账户借方发生额是否相当,防止纳税人将产成品不记入“产成品”账户的现象。

(3) 对本地企业是外地分支机构总机构的,要审查“产品销售收入”和“产成品”账户,查明“产品销售收入”账户的贷方发生额与“产成品”账户贷方发生额每一笔是否都能对应,确定是否有外地分支机构汇总来的销售收入,同时审查外地汇总来的销售收入是否已缴纳过消费税,如果没有缴纳,应及时补征入库。

● 955. 如何对纳税人委托加工应税消费品的纳税地点进行检查

对纳税人委托加工应税消费品的纳税地点的检查,应注意审查本地生产应税消费品的纳税人有无为其他企业加工应税消费品的情况。同时检查其他企业是否有接受加工应税消费品的情况。审查时要注意“委托加工合同”受托加工来料备查簿以及加工用料品种相同的材料明细账;再检查“产成品——委托加工产品”和“产品销售收入”明细账的贷方;最后检查“其他应付款——代扣税金”明细账户的贷方,确定其实际代扣税款与应纳税额是否相同,有无少缴消费税的现象。

● 956. 对纳税人出口应税消费品退(免)税的检查应从哪些方面进行

对纳税人出口应税消费品退免税的检查,重点是审查出口应税消费品的真实性。检查可以从以下几个方面进行:

(1) 审查纳税人的生产经营情况,查明纳税人有无生产出口应税消费品的生产能力,同时根据国家有关规定,审查纳税人生产出口应税消费品的名称,核准其是否属国家限制出口的消费品。

(2) 审查纳税人申请退免税的各种凭证,包括应税消费品外运的“运单”、银行结算凭证及货物报关单,防止纳税人伪造凭证,骗取出口免税。同时审查税务征收机关填开的税款缴款书,核实税款入库情况。

(3) 对免税消费品的生产环节进行检查时,应查明纳税人与外商签订的购销合同。检查合同的真实性,以及合同的履行情况,防止纳税人将应税消费品记入免税范围。

(4) 检查纳税人有关已办理免税出口的消费品发生退关、退货的情况。应注意审查“产成品”借方发生额,及其对应账户“银行存款”、“应收账款”、“应付账款”的记账情况,同时审查原始凭

证,核实有无销货退回,是否有出口退货的业务,如有出口退关、退货,要审核纳税人是否及时申报缴纳应补缴的消费税。

● 957. 如何对会计核算不健全的消费税纳税人进行纳税检查

由于纳税人会计核算不健全,很难从账簿凭证上发现问题,因此检查可以从以下四个方面进行:

(1) 检查纳税人的进货渠道,核定其所购进原材料的数量。根据库存盘点,推算原材料的耗用量及完工应税消费品的数量,再通过产成品的库存数量,倒算出应税消费品的销售数量。

(2) 检查纳税人生产用的动力、燃料等数量,如电、煤、水等,从而测算出纳税人的生产量,最后通过库存数倒算出应税消费品的销售收入。

(3) 审查纳税人的销售发票、产品销售登记簿,确定纳税人的应税销售额。对以批发销售为主的纳税人,可以通过调查购货方的购进数额,核实纳税人的销售收入。

(4) 根据纳税人设备的生产能力及生产经营情况测算出纳税人的各月生产量,通过核实库存产成品的数量,确定纳税人的销售收入。

● 958. 对化妆品、护肤护发品的消费税检查主要有哪些方面  
对化妆品、护肤护发品生产企业的消费税检查包括以下三个方面:

(1) 检查纳税人以不同税率的应税消费品组成套装销售,是否按套装产品中最高税率的应税消费品申报纳税。有的虽是按套装产品销售却分别开票,按低税率应税消费品缴税。对此可以审查套装产品的包装物情况,根据包装物的耗用情况倒算出套装产品的销售数量、销售额。

(2) 审查纳税人外购项目的品种、数量情况。纳税人一般不

可能生产税目注释的全部化妆品、护肤护发品,可通过对其外购项目的审查,确定纳税人配套的套装产品的销售数量、销售额是否如实申报缴纳消费税。

(3) 检查纳税人生产销售化妆品、护肤护发品的折扣折让情况。由于化妆品、护肤护发品毛利高,生产企业往往采用折扣折让形式销售,因此要注意审查纳税人的折扣折让在财务核算和发票开票等方面是否符合规定,有无少缴消费税。

**● 959. 对纳税人销售金银首饰的消费税检查,应从哪些方面进行**

由于金银首饰的消费税由生产环节改为零售环节征收,对纳税人金银首饰应纳消费税的检查应具体从以下几个方面进行:

(1) 检查纳税人的经营资格和经营方式,审核有无批准文件及证明,核实其是否具有批发权,经营方式是批发还是零售,或是批零兼营、加工改制等。

(2) 审查纳税人经营的应税消费品与非应税消费品划分是否准确;经营的应税消费品零售与批发划分是否准确。

(3) 检查批发业务是否按规定保存购买方的有关资料。

(4) 审查纳税人是否按规定建立健全《金银首饰购销存台账》并编制《金银首饰购销存日报表》;是否按规定开具、保管《金银首饰购货(加工)业务管理证明单》。

(5) 检查纳税人是否存在不报、少报、瞒报销售的现象;视同销售行为是否计提应纳消费税;有无篡改应税消费品名称,使得从购进到销售的整个过程以非应税消费品名称出现。

(6) 检查纳税人用于以物易物、以物抵债、买一赠一、有奖销售的应税消费品是否按计税价格计提消费税。

(7) 检查纳税人以旧换新、加工改制业务在发票开具和财务核算等方面是否符合规定。

(8) 检查纳税人采取折扣折让在发票开具和财务核算方面是否符合规定。

(9) 审查纳税人是否按照《消费税暂行条例》及其实施细则的规定,确定销售实现和纳税义务发生的时间。

● 960. 对汽油、柴油生产企业的消费税检查主要有哪些方面

对汽油、柴油生产企业的消费税检查,主要包括以下五个方面:

(1) 检查纳税人自身领用、耗用的汽油、柴油,如车队领用、基建领用、自备发电用,在领用环节是否不计征消费税。

(2) 检查纳税人自身领用、耗用的汽油、柴油用于生产非应税消费品,如领用的汽油、柴油用于生产其他不需缴纳消费税的产品,在领用环节是否不计提消费税。

(3) 检查纳税人生产的汽油、柴油再经添加调和成其他非标号的汽油、柴油,如轻汽油、石脑油等销售,是否按应税消费品缴纳消费税。

(4) 检查纳税人用于串换的汽油、柴油是否缴纳消费税;委托加工的汽油、柴油受托方是否履行代收代缴义务。

(5) 检查纳税人生产的汽油、柴油是否按规定计量标准换算,即吨与升的换算是否准确。

● 961. 对摩托车、小汽车生产企业的消费税检查主要有哪些方面

对摩托车、小汽车生产企业应纳消费税的检查主要包括以下几个方面:

(1) 检查纳税人是否成立独立核算的销售公司,以降低出厂价,通过商业返利、费用转移等方式侵蚀税基。重点审查“应收账款”、“应付账款”、“其他业务收入”等账户,确定是否有利润返还、漏缴消费税的现象。

(2) 检查纳税人自产自用的应税消费品用于固定资产、奖励、

福利、赞助、样品、赠品、广告等方面,是否计提消费税。应重点审查“产成品”账户的贷方发生额以及与其相应的“产品销售费用”等账户。

(3) 检查纳税人是否有化整为零,将整车按零部件开具发票的现象,重点检查发票使用情况。审查纳税人有无随车销售的工具、工具箱等其他配件不并入销售收入缴纳消费税情况。

(4) 审查纳税人开发试制的新产品及自产自用(用于“其他方面的”),是否按规定的计税价格计算应纳消费税销售额。

(5) 在对摩托车生产企业进行检查时,注意审查销售整车的应纳消费税中是否扣除了外购摩托车轮胎已纳的消费税,或扣除了外购橡胶委托加工轮胎由受托方扣缴的消费税,按规定不得扣除这部分消费税。可以通过“应交税金——应交消费税”借方发生额核对。

(6) 检查纳税人有无混淆不同产品以少缴消费税,如将轻型摩托车以助力车等名义销售,不缴消费税。可以通过分析产品的结构、生产工艺、性能属性等,对照《消费税征收范围注释》确定纳税人是否应当缴纳消费税。

## 五、出口货物退(免)税检查

### ● 962. 什么是出口货物退(免)税检查

出口货物退(免)税检查是税务机关依据国家税收法律、行政法规,对出口企业申报办理出口货物退(免)税情况所进行的审核监督活动的总称。它对保证国家出口退(免)税政策、法规的贯彻实施,促进外贸经济的健康发展具有十分重要的意义。

### ● 963. 为什么要加强出口货物退(免)税检查

税务机关通过对出口货物退(免)税的检查,可以验证出口企业是否依照法律、法规的规定申报办理出口退税;可以发现税收征

管工作中的问题和不足,从而堵塞漏洞,提高出口退税管理的质量;通过对骗取出口退税案件进行查处,从而维护税法的权威,防止或减少税收的流失,规范出口退税领域的税收秩序。

#### ● 964. 出口货物退(免)税检查有什么意义

开展出口退(免)税检查的意义是:首先,有利于正确贯彻执行出口退(免)税政策,严肃税收法纪,堵塞工作中的漏洞,避免国家税款的流失。通过出口退(免)税检查,税务机关根据依法办事的原则,按照出口退(免)税政策的规定,及时纠正日常审核退(免)税中的多退、少退或错退问题,将多退的税款扣回或补征入库,将少退的税款及时补退给企业。同时,通过开展出口退(免)税检查,能有效地打击不法分子的骗税活动。其次,有利于促进企业改善经营管理,加强经济核算,提高经济效益。出口退(免)税检查是对出口企业已经发生的经济业务及财务、会计记录和有关凭证进行的事后监督,出口退(免)税检查工作,不仅能帮助企业总结经营中的成功经验,还可以发现和纠正企业在退(免)税方面存在的问题,发现和揭露企业在经营和财务管理方面存在的问题和薄弱环节,促进企业采取措施,建立健全财务制度,改善经营管理,提高经济效益。再次,有利于检查出口退(免)税管理工作,促进管理水平的提高。出口退(免)税检查不仅可以纠正错漏,还可以通过检查发现多退、少退、错退等问题,考核退(免)税管理工作的质量。多退、少退、错退甚至骗税问题的发生,其原因是多种多样的,通过检查,可以针对查出来的各种问题,研究分析其原因,划清税企双方的责任界限,作出实事求是的处理意见,进而抓住其中的薄弱环节,提出改进措施,提高管理,使出口退(免)税管理工作科学化、规范化。

#### ● 965. 出口货物退(免)税检查有什么特点

由于出口退(免)税政策在我国是一项比较新的政策,且尚在

不断完善之中,因此,当前出口货物退(免)税检查,从出口货物退(免)税本身固有的性质和出口货物退(免)税管理所应具备的条件来看有以下特点:

(1) 出口货物退(免)税遵循“征多少,退多少,未征不退”的原则,所以出口货物退(免)税检查不但要检查出口货物退(免)税的情况,而且要检查征税情况。

(2) 出口货物退(免)税范围的限定,不仅要检查申请退(免)税的货物是否能退(免)税,退(免)税的计算是否正确,而且要检查申请退(免)税企业的资格。

(3) 出口货物退(免)税涉及的环节多,应提供的凭证也多,因此检查范围广,工作量大。

(4) 出口货物应退(免、抵)税的计算,由于外贸企业和生产企业采用的记账方法和会计核算方法不同,出口货物的退(免)税的计税依据和计算方法也不同,所以采用的检查方法也不一样。

(5) 随着外贸体制改革的不断深入,对外贸易出现经营多元化、贸易方式多样化现象,如有自营出口、代理出口、补偿贸易、易货贸易、进料加工、来料加工和以出定进等,因此,对不同贸易方式的退(免)税检查其范围也不同。

(6) 由于出口货物退(免)税管理不够完善,特别是由于出口货物征税、出口退(免)税不在一地,且征(免)税、抵扣和退税分属不同的税务机关,使得衔接困难,检查难度增大。

(7) 不仅要检查出口货物应提供的凭证和有关账簿,而且要检查货物是否真实存在,申请退(免)税的有关金额、数量是否与实物实际数量、金额相符。

(8) 由于出口货物退税率的降低,出口货物不能完全依据其进项税额进行退税,对不同货物所适用的退税率是否正确要进行核定、检查。

● 966. 出口货物退(免)税检查有什么要求

出口货物退(免)税检查是一项政策性强,量大面广,有一定技术性的业务工作,为了正确贯彻执行国家的税收政策,维护国家和企业的利益,促进外贸企业的健康发展,税务人员在检查中应做到以下几点:

(1) 树立正确的指导思想。出口货物退(免)税检查是为了正确贯彻国家的出口退(免)税政策,严肃税收法纪,避免税款流失,充分发挥税收调节经济的职能作用,促进外贸出口的健康发展。明确了这一指导思想,就能客观地去观察、研究发现各类问题,就能克服主观片面性,公正地下结论。因此,在检查中既要避免片面追求检查数额的错误做法,又要防止怕暴露管理问题,有漏洞不堵造成税款流失的现象。只有树立正确的指导思想,贯彻依法办事的原则,才能保证检查工作不出偏差,沿着正确的轨道进行。

(2) 掌握过硬的业务技能。税务人员要做好出口退(免)税检查工作,第一,必须具备较高的税收政策管理水平,熟悉和正确运用出口退(免)税政策及和出口退(免)税有关各项政策和法规。因为它是出口退(免)税检查的依据,只有熟悉才能运用自如,才能掌握对什么应该退税,退多少税,才能发现存在的问题,才能按照有关政策法规正确处理。第二,必须全面系统地掌握专业知识。出口退(免)税检查,主要检查企业的财务账册、会计报表、会计凭证和有关资料等,并从中发现问题。因此,掌握财会知识是税务人员的基本功。第三,出口退(免)税检查是一项综合性的工作,它要对海关报关单、外汇核销单等有关凭证以及企业出口经营情况开展检查。因此税务检查人员还必须了解有关外贸、海关、外汇等专业知识。第四,必须掌握查账技能。没有一定的查账技巧和方法,想做好检查工作是不可能的,这就必须学习有关知识,掌

握过硬的业务技能。

(3) 深入实际,调查研究。出口退(免)税检查涉及到企业经营的各个方面,不仅与企业的财务,而且与业务部门存在着密切的联系,对有些问题仅靠企业的账、表、凭证资料难以查清,必须向有关的业务部门或业务人员进行调查了解,有的甚至要从外部展开调查,使账内与账外、内查与外调结合起来,只有这样,才能有根有据地解决问题,使检查工作取得好的效果。

(4) 坚持实事求是的原则。一切从实际出发,实事求是,是各项工作必须遵循的基本原则。出口退(免)税检查工作政策性强,既要保证避免国家税款遭受损失,又要维护出口企业的合法权益,所以更需要用一分为二的辩证观点来研究分析检查中发现的问题,要认真负责地把各种情况查清,把各类数据核准,既不扩大,也不缩小,对企业存在的问题要有真凭实据,不牵强附会,凭空设想,落实定案要反复核实,处理问题要公正无私,坚持依法办事,该宽则宽,该严则严,宽严适度,只有这样才能使出口企业心服口服,受到教育,增强法制观念,提高遵纪守法的自觉性,从而堵塞漏洞,改进工作。为达到上述要求,每个国税干部,必须努力学习政策、业务知识,不断提高思想觉悟和政策理论水平,练就过硬的专业技能,为做好出口退(免)税检查工作奠定良好的基础。

#### ● 967. 出口货物退(免)税检查有哪些范围

出口货物退(免)税检查的范围包括:(1) 凡在主管出口退税的国税机关办理出口退税登记的外贸企业、自营出口或委托代理出口的生产企业,以及政策规定准予退(免)税的其他企业和单位,均属出口货物退(免)税检查的范围。(2) 除另有规定者外,出口退(免)税检查的货物应是增值税、消费税征税范围的货物。

#### ● 968. 外贸企业出口货物退(免)税的稽查方法

根据现行出口退税管理办法,一笔完整的出口退税业务,从纵

向分为货物购进、出口报关、结汇核销、申报退税四个必经环节,资金流转贯穿其中。从横向分为多个层面,第一层面是直接申报出口退税的各个环节单证;第二个层面是取得这些单证的前一个环节,依次前移。货物购进、出口报关、结汇核销是完成一笔出口业务不可分的三个关联环节,如果一个环节查实为虚假,对其他相关环节的真实性和合法性就产生疑问。对外贸企业出口货物退税的稽查方法一般有检查单证、函调协查、外调取证和询问等四种方法。首先是从检查账单入手,对财务资料、退税单证、资金流向等相关资料进行认真的分析、比对、核查,发现线索,列为疑点。根据线索和疑点再向涉案地区国税机关函调协查。函调协查仍不能排除疑点或在检查账单中发现重大骗取出口退税嫌疑的,应当采取外调取证方式,对出口退税业务的供货、报关、收汇结汇等环节及资金流向作全面调查,查清事实。

#### ● 969. 什么是出口货物退(免)税的日常稽查法

日常稽查法是出口货物退(免)税检查中最常用、最基本的方法,是主管出口退税机关日常工作的重要组成部分。它主要是对日常单证对审或计算机审核出现的错误、疑点信息,通过与企业会计报表、账册和申报出口退税的其他有关资料核对,以检查出口退税申报是否正确。这一日常检查工作执行得好坏,直接关系到退税工作的质量。有许多骗取出口退税的线索也能从这一检查中获取。

#### ● 970. 什么是出口货物退(免)税的专项检查法

专项检查法又称重点检查法,是对出口企业某一时期内有关资料或对某一方面的经济业务进行的检查,是通过事先分析资料发现疑点和线索,以及根据平时了解掌握的情况,有的放矢地进行检查的方法。这一方法通常用于对骗税案件的检查,对某一类出口商品或某笔出口业务以及某种贸易方式出口退税业务进行的专

题检查。重点检查法是出口退税检查工作中最常用的方法,其特点是突出重点,针对性强,收效较明显,而且节省人力和时间,可以达到事半功倍的效果。

### ● 971. 什么是出口货物退(免)税的全面检查法

全面检查法是对出口企业的各项退税会计凭证、账、表、票据单证等项目进行全面系统的检查,是对一定时期内某一出口企业涉及出口退税的各种资料进行的一种全方位的检查。这种方法能较全面地反映企业一定时期内退税工作的执行情况,能达到查深、查透的效果,但工作量大,较费人力和时间。一般在年度清算时选择一些重点企业进行。在检查时,一般可从“库存出口商品”、“自营出口销售”、“应收外汇账款”、“应交税金”等账户和有关凭证、报表入手进行检查。

### ● 972. 出口货物退(免)税检查有哪些程序

为了有目的、有计划、有组织、有步骤地实施出口退(免)税检查,一般可按检查准备、检查实施、制作税务检查报告、检查资料的审理和处理通知五个方面进行检查。

### ● 973. 怎样做好出口货物退(免)税的检查准备工作

检查准备工作不仅能使出口退(免)税检查得以有的放矢,而且使之显现成效,因此做好这项工作尤为重要。那么怎样才能做好这项工作呢?

第一,要确认检查对象。这可以通过以下三种方法产生:(1)采用计算机选案分析系统进行筛选;(2)根据检查计划按照所管户数的一定比例筛选或随机抽样选择;(3)根据公民举报、有关部门转办、上级交办、情报交换的资料确定。

第二,布置检查任务。检查部门对检查人员明确检查重点、要求、步骤、方法以及税收政策要点。

第三,收集检查材料。检查人员应事先查阅退税机关有关被

查企业的退税申报表、退税台账及有关凭证等存档资料,了解其税款退库等情况;对查阅的有关资料进行汇总、分析,掌握检查重点。

第四,拟订检查方案。检查人员应当拟订切实可行的检查方案和具体的检查提纲,使检查有计划地进行。

第五,制发《税务稽查通知书》。主管出口退税的国税机关对出口企业进行税务检查前,一般应当填发《税务稽查通知书》,将检查的时间、起止日期、内容、形式、范围、需要准备的资料、要求等事宜通知被检查对象,要求出口企业做好各项准备,积极配合检查,及时提供有关资料。但对群众举报案件,国税机关有根据认为被检查企业有税收违法嫌疑以及其他预先通知有碍税务检查的,可以不事前通知。

#### ● 974. 怎样进行出口货物退(免)税检查处理

检查处理应按照以下步骤进行:

(1) 检查处理经审理确认被查企业没有税收违法问题,审理人员应当制作《税务检查结论》,一式两份,履行报批手续后,一份存档备查,一份交执行人员送被查企业。

(2) 审理人员对被查企业违法行为审理、裁定后,应当制作《审理报告》和《出口退税检查处理决定书》,履行报批手续,交执行人员执行。对构成犯罪的,应当制作《税务违法案件移送书》,经批准后移送司法机关依法处理。

(3) 国税机关对出口退税企业作出1万元以上(含1万元)罚款的行政处罚决定之前,应向企业送达《税务行政处罚事项告知书》。出口企业提出听证申请的,国税机关应按国家税务总局《税务行政处罚听证实施办法》规定的程序予以受理。

(4) 出口企业对国税机关处罚决定不服的,可向税务行政机关申请复议;对税务行政机关的复议决定不服的,可向法院起诉;也可不向税务行政机关申请复议,而直接向法院起诉。税务行政

复议期间具体行政行为不停止。

● 975. 出口货物退(免)税检查有哪些内容

出口货物退(免)税检查主要是依据国家的税收法规对出口企业的账、表、凭证、退税申请及有关证明等资料,有目的地进行检查。检查的范围为在主管出口退税的国税机关办理出口退税登记的外贸企业、自营出口或委托代理出口的生产企业及规定准予退(免)税的其他企业、单位。检查的重点应围绕退税人的资格、退税货物、退税税率、退税凭证等方面逐项进行。

● 976. 对出口货物退(免)税的凭证检查有哪些内容

主要检查出口退税申请表、出口货物报关单、增值税专用发票、出口货物专用缴款书、出口收汇核销单、出口销售明细账等凭证。

● 977. 怎样检查出口退(免)税申报表

出口退(免)税申报表是经营出口货物的企业,在货物报关离境、财务上已作销售处理并取得有关凭证后,按照政策规定和管理要求,由企业自行计算、填写和报送税务机关的一种法定书面报告。检查时,主要检查申报表是否按规定内容填写齐全、是否加盖企业公章;表内所填内容是否与附送凭证资料相符;所报申报软盘是否符合规定;软盘内容是否与申报表(登录表)内容相符;有无只有申报表而无附件凭证多报退税的问题。

● 978. 怎样检查出口货物报关单

报关单是出口企业根据其与外商签订的出口合同和外商按合同的规定发出的信用证填制的,由报关海关检验以证明出口货物数量、金额、经营单位、贸易方式等内容及单货相符的书面凭证,它是出口退税的重要原始凭证之一。对出口报关单的检查应着重注意以下几个方面:

(1) 检查所附送的出口货物报关单是否是浅黄色出口退税专

用报关单,其贸易方式是否属于准予退税的贸易方式,如一般贸易、进料加工贸易、易货贸易、补偿贸易,有无混入不退税的来料加工等项目申报退税,检查报关单“目的港”栏是否将进入保税区和保税仓库等不离境货物申报退税。

(2) 检查报关单是否有加盖防伪印油的海关验讫章,是否已加贴防伪标签(1996年新版报关单),经办人员是否签字;所有印章是否齐全、清晰、真实,有无异常现象。对有疑问的报关单应及时与报关海关联系,及时调查清楚。

(3) 检查报关单上注明的经营单位与申报企业名称是否一致,如是委托代理出口的,检查报关单注明的经营单位是否与“代理出口协议”和受托方税务机关出具的“代理出口证明”上注明的受托单位名称一致。

(4) 检查报关单的运编号、出口数量、核销单号码、报关单海关编号、销售金额等内容填写是否齐全,是否与企业申报一致,报关的价格与价值有无明显背离的现象。

(5) 在检查时,对从陆路海关报关出口,特别是一些过去发生骗税案件较多的地区海关出具的报关单要重点加强检查。

(6) 检查时应注意报关单海关签发的放行日期,有无将非该期间报关出口货物混入其他期间申报退税。

#### ● 979. 怎样检查增值税专用发票和出口专用缴款书

根据现行规定,外贸企业申请办理退税,其进货凭证必须提供增值税专用发票(抵扣联)、“税收(出口货物专用)缴款书”或“出口货物完税分割单”[统称税收(出口货物专用)缴款书]。对其检查主要从以下几个方面入手:

(1) 检查税收(出口货物专用)缴款书和增值税专用发票上的购货单位名称、税务登记、银行账号等项目与申报退税企业是否相符。

(2) 检查增值税专用发票是否是抵扣联,有无用其他联代替或用复印件代替的现象,增值税专用发票上购货单位财务章或发票专用章是否清晰,有无伪造现象。此外还应检查外贸企业提供的增值税专用发票上是否加盖了“已申报”(是指已申报进项税额抵扣)字样,防止企业把已在内销货物中抵扣的发票混入其出口货物的增值税专用发票中。

(3) 检查增值税专用发票的票面内容、版式种类及版本号、防伪标记是否准确。

(4) 检查由防伪税控开具的电脑增值税专用发票是否经防伪税控系统认证,有无认证税务机关加盖的印章。

(5) 检查税收专用缴款书上的增值税专用发票号码是否与所附的增值税专用发票号码一致,税收专用缴款书上的计税金额是否与所附的增值税专用发票上的计税金额(合计数)相一致,税收专用缴款书上的征税税率、单价等内容是否与所附的增值税专用发票上的内容一致。

(6) 检查税收专用缴款书上的征收率是否正确。

(7) 检查税收专用缴款书与国家税务总局的信息是否能对审上。未对审上的人工挑过的理由是否充分。

#### ● 980. 怎样检查出口货物收汇核销单

对出口货物收汇核销单的检查主要有以下内容:

(1) 检查企业所附送的核销单是否是出口退税专用联,核销单上出口企业名称、货物名称、货物数量、出口总价是否与报关单所列内容一致,凡不相符的则不予退税。

(2) 检查核销单号码与报关单上所注核销单号码是否一致,核销单上所列报关单编号与报关单海关编号是否一致。

(3) 核销单是否已核销,是否加盖所在地外汇管理局“已核销”章。

(4) 将企业所附送的核销单及其内容与外汇管理部门提供的外汇核销电子信息进行核对。

(5) “外汇管理局核销信息中无此核销单号”, 错误级别为“E”。企业应该使用已核销的核销单申报退税, 申报的核销单号码应该包含在外汇管理局核销信息中。应该将此疑点的有关数据与原始资料核对, 如果属于出口企业填报错误或者计算机人员录入错误, 由计算机人员用调整法调整; 如属外汇管理部门提供的外汇核销信息滞后或者核销单号码有误的, 经核实后用人工挑过。

#### ● 981. 怎样检查出口货物销售明细账及出口销售发票

出口货物销售明细账是记载出口企业以一般贸易、进料加工、易货贸易、补偿贸易方式对国外出口及供应境内销售收取外汇的商品销售收入和销售成本。出口销售发票是出口方开具的出口货物价格清单, 是装运货物的总说明, 是销货的凭证, 是买卖双方的记账依据。按规定, 出口企业申报出口退税, 除提供报关单及有关凭证外, 还必须提供销售明细账等材料, 主管出口退税的税务机关应该将外销发票等与销售明细账定期进行认真核对。检查时应该从以下几个方面入手:

(1) 检查销售明细账中的出口数量与申报表中的“出口数量”是否一致。

(2) 检查内、外销收入的划分是否正确, 有无将内销货物收入混入出口货物收入; 申报退(免)税的内、外销收入的所属期是否正确。

(3) 检查销售明细账中的“贸易国别”及其摘要栏中的“目的港”、“客户名称”等, 看有无境内销售等无报关单部分的成本混入一般贸易中申报退税。

(4) 检查出口发票中“出口货物名称”、“合同号码”、“收货单

位”、“目的港”等内容是否与报关单、销售明细账中的相关内容一致。

(5) 检查出口发票中的“出口数量”、“计量单位”、“销售金额”是否与销售明细账、报关单及退税申报表中的相关内容一致。

计算机审核采取加权平均方法计算得出的某一运编号下出口退税计税金额与财务销售上的销售成本(不含税)有可能不一致,但在一定时期内(一季、一年)某一商品(同代码)的总的计税金额应该小于或等于该商品的销售成本(不含税)。

例如:某出口企业根据已签订的合同对美国出口货物一批,业务部门开出货物出库凭证,连同出口发票等单证,通过储运部门向外运公司办理托运手续,该批货物的进货金额为人民币146 700元,进货发票上注明的税额为24 939元,财务部门根据出库凭证作如下会计分录:

借:发出商品	146 700元(人民币)
贷:存货——库存出口商品	146 700元(人民币)

收到有关部门送来已向银行交单的出口发票,并与上述出库凭证的内容核对符合。根据发票所列内容,假设为 CIF 价,信用证方式,20 000美元,出口佣金 800 美元,销货净额19 200美元,由于该企业出口的货物适用零税率,所以不计算销售收入应纳的增值税,当日汇率 1 : 8.27,会计分录如下:

借:应收外汇账款——××客户	158 784元(人民币)
贷:自营出口销售收入——××货物	165 400元(人民币)
自营出口销售收入——××货物	6 616元(人民币)

出口企业向海关办理该项出口货物的报关出口手续后,凭出口报关单及增值税专用发票抵扣联和专用缴款书等有关凭证,向税务机关申报办理该批货物的退税。企业收到出口货物的退税款 13 203元人民币,作如下会计分录:

借：银行存款 13 203元(人民币)  
贷：应交税金——应交增值税(出口退税)  
13 203元(人民币)

### ● 982. 怎样检查其他账簿

对出口企业退税申请的检查除对企业提供的上述资料进行检查外,还应该结合企业库存出口商品账、外汇账款结算等其他账簿进行检查。

(1) 对“库存出口商品”账的检查。库存出口商品账记录了企业出口商品购、销、存情况,检查该账户应该结合检查企业有关对应账户,比如“应交税金”账户或“自营出口产品成本”账户,检查借方发生数是否具有增值税专用发票,对于不能提供专用发票的应该查明原因及是否申报退税,检查贷方发生数是否与“自营出口产品成本”账户的借方发生数相符,有无多转或少转成本的问题。

(2) 对“外汇账款结算”的检查。“外汇账款结算”是外贸企业在货物出口后,记录其货款回收情况的账户。对该账户进行检查,首先应该先查明未结汇部分的总余额,然后查阅有关批文,从中剔除中远期末结汇部分,查明即期末结汇余额,并将账簿未结余额与企业退税申报表中相应金额进行核对,查明有无把未结汇的部分混入结汇部分申报退税。

### ● 983. 怎样检查退关退货和销售折让

出口企业因故发生退关退货的,应凭有关凭证到税务机关办理“出口货物退关退运已补税证明单”。检查时,一是注意企业销售收入红字中是否有退关退货商品,是否已按规定办理了证明,是否已按规定补缴税款或扣回退税款;另一方面注意企业是否将退关、退货金额不冲减销售收入和销售成本直接列入财产损失或营业外支出。检查税务机关是否将已开具的“证明”录入计算机。

对出口企业的出口货物发生销售折让,凭主管退税的国税机关开具的《进货退出及索取折让证明单》取得销货方开具的红字发票的,先核对证明单与红字专用发票的品种、数量、金额,再检查出口企业是否已根据红字专用发票冲减进项税额或扣回已退税款。

疑点信息“该报关单已开过退运补税证明”,错误级别为“W”。核查有关原始凭证及进货、出口申报表,如果属于出口企业报关单号填写错误或者计算机人员录入错误或者企业将已开过退运补税证明的报关单又申报退税等情况,均由计算机人员调整;如果属于开出退运补税证明单时报关单号填写或录入错误,以及出口企业一票报关单出口的货物只有部分退运的,经核实后,用人工挑过。

#### ● 984. 生产企业出口货物退(免)税的稽查应注意什么

国家实行新的“免、抵、退”税管理办法后,骗取出口退税必然围绕着增值税进项税额虚增和内销货物的销项税额虚减进行操作。在稽查过程中,必须紧扣这两点来开展稽查工作,这与增值税的稽查方法基本相同,这里不再重述,但应注意以下几点:

(1) 应加强对各种退税单证的稽查。从货物的出口到退税有许多的单证,有来自海关的、银行的、外贸的以及征税税务机关的,它在判定货物出口的真实性、出口货物真实来源时有重要作用。

(2) 应加强对进项税额的稽查。注意生产企业的规模以及“存货”有无在某一时期畸高的现象;是否按规定将出口销售的“‘免、抵、退’税不得免征和抵扣税额”转入货物的成本;企业是否购进免税的材料、燃料、低值易耗品、包装物等。

(3) 应加强对销售收入的稽查。应注意企业的销售规模以及内、外销售收入的比列,是否有外销畸高而内销偏低的现象;注意对企业外销货物项目特别是从未出过口的货物项目真实性的稽查,防止企业虚假出口货物;注意企业的资金运动方向,有无账外

经营的情况。

● 985. 怎样进行进料加工复出口退(免)税的稽查

对进料加工复出口业务主要稽查四个方面:

(1) 从事进料加工贸易的出口企业是否事先到其主管的税务机关申请备案。

(2) 生产企业从事的进料加工业务是否按规定到其主管税务机关申请办理《进料加工贸易申请表》。

(3) 外贸企业以作价加工形式从事的进料加工复出口业务,是否到其主管的税务机关申请办理《进料加工贸易申请表》。

(4) 进口料件虚拟进项税款及扣减复出口货物进口料件的应退税款的计算是否准确。

● 986. 怎样进行来料加工复出口退(免)税的稽查

对来料加工复出口业务,现行税收政策规定,加工企业凭税务机关出具的《来料加工免税证明》,免征加工环节的增值税、消费税,货物出口后不退税,其耗用的外购国产货物的进项税额不得从当期内销货物的销项税额中抵扣。对此类货物主要稽查以下几个方面:

(1) 稽查出口企业在申请开具“来料加工免税证明”时提供的凭证、资料是否完整,是否真实有效,《出口货物报关单》上是否注明“来料加工贸易”字样。

(2) 稽查已开具的“来料加工免税证明”是否有海关列为进料加工监管的货物混入来料加工贸易中,开出了免税证明。

(3) 稽查已开具的“来料加工免税证明”是否有海关的电子信息。

(4) 稽查有无把来料加工业务混入进料加工中申报退税。

● 987. 怎样进行境外带料加工贸易的稽查

境外带料加工贸易是指我国企业以现有技术、设备投资为主,

在境外以加工装配的形式,带动和扩大国内设备、技术、零部件、原材料出口的国际经贸合作方式。对从事境外带料加工贸易业务的企业作为实物性投资的出境设备、原材料和散件,在报关出口后,可办理退(免)税。对这类业务,主要稽查以下几个方面:

(1) 稽查从事境外带料加工贸易的企业,是否经外经贸部批准,是否持有外经贸部颁发的《境外带料加工装配企业批准证书》以及该企业在国外办理的境外企业注册登记副本和有关合同副本。

(2) 稽查生产性境外带料加工企业用于境外投资的外购原材料,是否取得有效的增值税专用发票(抵扣联)和出口货物报关单(出口退税联),境外投资的外购货物应退税额的计算是否准确。

(3) 稽查生产性境外带料加工企业用于境外投资的自用二手设备应退税额的计算是否准确;二手设备的原值,已提折旧额、设备扣除率的确认是否准确,是否经有关部门认定。

(4) 稽查境外带料加工企业用于境外投资的外购二手设备应退税额的计算是否准确,退税凭证是否有效。

#### ● 988. 怎样进行对境外投资货物退(免)税的稽查

企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物,可在货物报关出口后申报退税,对此类货物主要稽查以下几个方面:

(1) 稽查该企业在境外投资是否有对外经济贸易合作部及其授权单位批准其在国外投资的文件,稽查该企业在国外办理的境外企业注册登记副本和有关合同副本。

(2) 稽查申报退税的境外投资货物的名称、数量等是否与《出口货物报关单》上的有关内容一致。

(3) 稽查出口货物的退税项目、金额等是否与专用发票上的有关内容一致,防止企业将非境外投资货物的增值税专用发票混

入此类业务申报退税。

#### ● 989. 怎样检查代理出口货物退税

根据规定,代理出口货物从 1995 年 7 月 1 日起,一律由受托方退税改为在委托方退税,检查出口企业是否以开出代理证明的报关单申报退税。税务机关应该及时将开具的代理出口证明录入计算机。

疑点信息“该报关单已开出代理证明”,错误级别为“W”。核查有关原始凭证及进货、出口申报表,如属出口企业报关单号填写错误或计算机人员录入错误或企业将已开过代理证明的报关单重复申报退税等情况,均应调整;如果属于开出代理证明单时报关单号码填写或录入错误,以及出口企业一票报关单中既有代理又有自营的,经核实后,用人工挑过。

#### ● 990. 怎样检查对外承包工程退税

对外承包工程一般有劳动密集型的土木工程和技术密集型的制造工程两大类,前者以承建工程为主,后者结合成套设备的出口。对外承包工程公司运出境外用于对外承包工程项目的设备、原材料、施工机械等货物,在货物报关出口后办理退(免)税,对这类业务退税的检查内容主要是:

(1) 检查对外承包合同等资料是否符合退税条件,防止将援外出口货物混为对外承包工程的货物退税。

(2) 检查出口货物报关单,看申报退税的对外承包工程公司与报关单上注明的经营单位是否一致。对有些非承包合同上注明的专用成套设备等货物,应结合出口货物报关单与对外承包合同等资料,掌握该工程的承包方式及我方供应料件的具体类型和项目,区分是承包工程所用的货物还是用于公司其他用途的货物,审定对外承包公司退税货物的项目及数量。

(3) 检查对外承包工程项目所用货物的增值税专用发票、消

费税专用税票与申报退税金额、货物名称等是否一致。

● 991. 怎样检查对外承接修理修配业务的退税

对外承接修理修配业务有两种形式：一种是外贸企业承接国外修理修配业务后委托生产企业修理修配的；另一种是生产企业直接承接国外修理修配业务的。对此，均在修理修配货物复出境后申报办理退税。对这类业务退税的检查内容主要是：

(1) 检查修理修配复出境货物报关单及有关部门的船舶出口口岸证明，检查报关单或证明上注明的经营单位、报关出口的数量等内容。

(2) 检查修理修配的有关增值税专用发票及外贸企业开给外方的修理修配发票等凭证。对此，必须与报关出口的货物相核对，以免将其他项目的修理修配所用货物混入对外修理修配业务中申报退税。

● 992. 怎样检查外轮供应公司出口货物退税

外轮供应公司、远洋运输供应公司，其主要业务是经营销售供应外轮、远洋国轮所需的各类货物。这类业务的特点是：销售供应次数频繁但金额相对较小；经营的货物范围广、品种多；货物的购货渠道大多来自商业部门以及一般小商品市场等；销售账簿一般按船艘即购货方设立明细账，这与一般外贸企业按商品项目设置明细账核查不同。因此，对外轮供应公司的检查应针对这些特点，抓住主要问题，检查的重点是应退税货物的范围、计税价格和有关退税凭证。

(1) 检查购进货物的专用税票和增值税专用发票与申报退税的项目、金额等是否一致。

(2) 检查外销发票和销售货物发票、外汇收入凭证等单证，防止将销售给非外轮和远洋国轮的货物，及外轮供应公司、远洋运输供应公司附设经营部的其他货物销售业务混入退税范围中申报了

退税。对外销售发票必须列明销售货物名称、数量、销售金额并经外轮、远洋国轮船长签名方才有效。

(3) 检查销售账簿和结算方式,可将企业申报退税的货物和数量、金额等与轮船供应销售账核对。对外轮的货款结算与其他销售结算一般不同,外轮供应公司供应外轮的业务是通过外轮代理公司办理结算的,供应远洋国轮的业务一般按期向国内远洋公司办理结算,此类业务是采用外汇结算的;而供应其他近海轮船的业务是以人民币结算的。对此,应该根据退税范围并结合核算内容作深入细致的检查。

#### ● 993. 出口退(免)税的年度清算检查有何重要性

出口退(免)税的年度清算,是税务机关在一个公历年度终了后三个月内按照《出口退(免)税管理办法》的有关规定,对经营出口货物的各类企业在上一年度已申报办理退税的出口货物的种类、数量、金额、税率和退税额等进行的一次全面、系统的重新审核、计算、清理和检查。这项工作,既是出口退税管理的一项重要内容,又是对全年出口退税工作的一次全面检查。年度清算,不但是监督和检查出口企业对出口退税的执行和管理情况,而且也是对税务机关日常工作质量、效率高低、办法措施是否得当的一次重要检验。因此,年度清算不仅有利于进一步正确贯彻国家的出口退税政策,使多退的税款及时追回,少退的税款及时补足,还可以促使税企双方不断总结经验教训,扬长避短,进一步提高出口退税管理的水平。

#### ● 994. 出口退(免)税清算检查有哪些要求

出口退(免)税清算检查的要求主要有:

(1) 各级国税机关必须高度重视出口退税清算工作,统一认识,精心组织,认真落实,按期保质保量完成清算任务。

(2) 出口企业应在每年3月31日前办理上一年度的清算申

报手续,逾期未申报的,原则上不再办理申报手续,对个别理由正当而不能按时申报的,应申报备案。

(3) 出口企业进行清算申报时,必须按照退税机关的清算要求,报送清算报告及清算表。各清算表的填报口径应一致,数据要准确。

**● 995. 在清算时怎样对退税率进行检查**

在清算时应注意年度内有无调整退税率的现象,有无新的免税货物或恢复征税的免税货物,平时使用的税率是否得当等,如有上述情况应将调整前后的出口货物分别计算应退税款,或通过清算加以调整。

**● 996. 怎样对工业企业自营或委托代理出口的年度清算进行检查**

主要检查企业的外销收入,如果按到岸价(CIF)或成本加运费(C&F)价格记载,应以销售收入扣除实际支付的国外运费、保险费后的金额作为计税依据,计算退税范围是否符合规定;检查“免、抵、退”税的计算是否正确;检查当期有应纳税金的是否按规定缴纳入库;等等。

**● 997. 年终对外贸企业出口退税进行年度清算检查有哪些内容和方法**

检查的内容和方法主要有以下几个方面:

(1) 计算并打印清算企业全年已审核增值税进货凭证累计金额和已审核退税明细累计金额,即计税金额分别与企业库存出口商品账和出口商品销售成本(不含税)进行核对。进货累计金额和“出口进货金额”应小于或等于账面全年本期发生额。如果出现大于账面数时,一是由于上年度出口货物滞后申报退税;二是由于账务上未作销售处理的货物已申报退税;三是由于有库存货物未申报退税。清算检查时应查明原因,分别情况进行调整处理。

(2) 计算并打印清算企业全年(国家税务总局提供的海关信息)出口销售额,与企业销售收入账进行核对,一般情况下两者间相差不大,若出现较大差异应查明原因。如果信息数大于账面数,一是由于企业未及时记销售账,二是由于上年度海关信息滞后在本年度到达;如果信息数小于账面数,主要是由于本年度海关信息数据不全。另外注意检查无信息报关单的真伪。

(3) 打印清算企业“单据不全潜在退税预测表”、未办理退税(未被挑中)的“海关报关单数据表”和“审核疑点信息表”,将所有疑点信息列出,与企业申报的原始资料和有关账册进行核对,查明原因,按规定进行处理。海关信息未挑中的主要原因,一是审核错误信息“E”或“W”不能通过;二是企业单证不全未申报退税。对疑点表中人工挑过的要认真进行复查,另外,机审疑点“增值税进货累计库存剩余数为负”,错误级别为“E”。剩余数是指数量、金额及可退税额三项。增值税(消费税)进货库存数不应出现负数。对此疑点有三种处理方法:一是补税;二是暂不作调整,由企业下月补报进货数据(为负的进货数据小时使用此方法);三是根据此疑点产生的不同原因用调整法调整。清算时必须按规定对平时未补税或未作调整处理的进行调整。

(4) 打印清算企业增值税(消费税)进货累计余额与企业库存出口商品账余额进行核对,数据相符的可转下年度,数据不符的查明原因后按规定进行处理。

(5) 打印清算企业“历史区进货不足的增值税(消费税)申报明细”,与原始资料和有关账册核对查明原因,如确属进货未报足的可由企业补报进货凭证,如果属于海关出口数多报的应设置无效,剩余出口的不予退税。

(6) 打印“特殊口岸出口调查明细表”,检查特殊口岸出口货物的退税情况,或将从重点口岸出口的出口货物申报明细打印出

来,逐笔进行重点检查分析。

**● 998. 怎样对进料加工抵扣税款和退关退运货物应补税款进行清算检查**

检查应注意将全年开具的“进料加工贸易申报表”和“退运补税证明”分别进行汇总,根据清算的要求,与平时在应退税款中抵扣或补征的税款进行核对,多退少补。

**● 999. 出口退税清算工作应注意哪些问题**

出口退税的清算为年终清算,一般按年进行,若遇到下面两种情况时,可对年度内某段时期的已退税款进行清算:

(1) 出口退税政策发生较大调整,如税率调整、计算公式修改、减免税产品的增加或减少等。

(2) 出口企业经营发生变化,如出口企业因某种原因停业、歇业、破产、改组、迁移、转业、合并、分设等。

总之,出口退税年终清算是一项艰巨、系统、完整的工作,这项工作结束后,税、企双方应对其结果进行认真总结,找出经验教训,并提出改进措施,以便把以后的出口退税工作做得更好。

此外,在进行年终清算时,应注意年度间的衔接,上年度清算时补退的税款应与清算年度的税款划分开来,不能作为清算年度的应退税款,因上年度多退而在本年度退税中抵扣的税款,应加入清算年度已退税数额中计算。

**● 1000. 怎样整理分析出口退(免)税检查资料**

在出口退(免)税检查工作结束后,应将检查中的零星原始记录按问题的性质整理归类,在归类整理不同的问题时必须将问题发生的时间、地点、经过情况、数据来源、凭证编号、会计分录、账务处理、文件根据等反映清楚,对政策问题应及时向上级请示,然后,对归类整理出的不同问题,按所附的出口退税计算方法逐项计算出影响出口退税的金额,以便办理扣、补税手续。

### ● 1001. 怎样编写出口退(免)税检查报告

编写出口退(免)税检查报告是对出口货物退(免)税检查工作的总结和向本机关领导进行的具有结论性的书面汇报,是加强并完善出口退(免)税管理工作所需要的重要资料,也是检查工作结束后定案处理的依据。对这类书面汇报应妥为保管并存入有关档案备查。因此,编写出口退(免)税检查报告时,必须做到内容真实、数据准确、文字简练、政策依据正确、处理意见恰当,总之,检查报告要讲究质量,有内容有分析,只有这样,才能有较强的说服力。

### ● 1002. 检查结束后怎样进行整改建制

出口退(免)税检查工作结束后,主管税务人员应监督违法责任人按处理决定补缴税款、罚款,不按规定补缴的,应报经批准后采取税收强制执行措施。

各级退税部门在督促企业及时办理税款缴库手续的同时,要加强检查后的整改建制工作,辅导并督促企业对有关会计科目作相应的调整;针对企业在核算和管理上存在的问题提出改进建议,帮助企业制定切实措施限期解决;对检查中发现的政策性问题及管理上的漏洞,一方面应及时向上级机关反映汇报,另一方面应根据原则规定及实际情况制定相应的管理办法,完善出口退(免)税审批程序和手续,堵塞管理上的漏洞;对检查中发现的出口退(免)税管理工作中好的经验和可行的操作制度应该认真总结,积极推广。总之,通过检查,应肯定成绩,吸取教训,加强管理,堵塞漏洞,以进一步做好出口退(免)税管理工作。

### ● 1003. 骗税案件的立案程序是怎样的

对有骗取出口退税嫌疑的出口业务,经主管人员提出理由或根据,并报当地国家税务局主管局长或进出口税收管理局局长批准单独立案检查。在检查期间,对该项货物暂停办理退税,已办

理退税的,企业应提供纳税担保,如果企业不能提供担保,经审批退税的税务机关批准,可书面通知企业开户银行暂停支付相当于应补税款的存款,待结案后,根据实际情况予以处理。

#### ● 1004. 骗税案件的检查方法有哪些

对骗税案件的检查主要是从疑点入手,抓住疑点,层层深入,一查到底。疑点主要来自出口退税环节、征税环节、货物报关出口环节或其他方面。从出口退税环节看,主要有退税凭证不真实,有伪造或涂改报关单、专用发票等凭证的嫌疑;新增某类出口货物,数额较大;出口货物价格偏高;等等。对此,一经发现,应暂停办理退税,同时,立即发函至货源地征税税务机关了解该笔业务的货物生产环节的征税情况,对有骗税嫌疑的,应立即组织力量检查。

(1) 检查出口企业的出口货物销售明细账及库存账,核对有关成交的时间、数量、金额,了解该笔业务成交的经过情况,检查是否属“四自三不见”(指“客商”或中间人自带客户、自带货源、自带汇票、自行报关和出口企业不见出口产品、不见供货货主、不见外商)交易。

(2) 检查货源情况。根据该业务增值税专用发票和专用税票等凭证上注明的货源地,检查货源企业是否生产或经营该类货源,核实其生产经营能力,检查该笔货源的进料、成本及征税等情况,通过实地调查,弄清该货源的真假,并与负责该企业征税的税务机关相联系,弄清增值税专用发票或专用税票的真伪。

(3) 检查货物的出口情况。对有疑点的报关单,应送报关地海关检验其真伪,并调查该笔业务的出口情况。

(4) 对货款的检查。凡出口企业不将货款直接或全部汇给货源单位的,应根据出口企业的汇款账号跟踪检查货款的去向。

(5) 对中间人的跟踪检查。在对骗税案件的检查中,一旦发现案件过程中有中间人牵线,即在中间人既向出口企业提供货源

单位又介绍外商买主的情况下,应组织力量加强对中间人的审查,对此,可争取外贸部门、检察部门的配合。

● 1005. 在查处骗税案件过程中怎样加强部门协作

骗取出口退税犯罪是一种多层次、多环节的犯罪,依法查处这类犯罪需各有关部门的通力合作。各级有关部门要从维护国家外贸工作的正常运转,保障税制改革正常进行的高度和全局来认识打击这类犯罪的重要性,把加强各有关部门的协查作为打击犯罪的重要措施。各地可根据情况定期或不定期召开有关部门联席会议,研究解决查处骗取出口退(免)税犯罪中遇到的问题,切实加强领导,形成打击合力。

(1) 各级税务、银行、海关对日常工作的涉嫌骗取出口退(免)税的线索,要及时转送有管辖权的公安机关。公安机关要积极受理,及时查办,作出是否立案的决定。决定不予立案的,应向转送线索的部门说明原因。

(2) 各级税务机关对需查明购进出口货物增值税专用发票内容真伪和出口货物销售明细账的协查请求,要积极给予协助,并将结果及时反馈给请求协查单位。对涉嫌骗税的出口退税申请应暂停办理退税;已办理退税的,要求该企业提供补税担保,不能提供的,要通知企业开户银行暂停支付相当于应补税款的存款。

(3) 银行在业务活动中若发现以骗取出口退税为目的的结汇,应暂停支付,并立即向公安、检察机关转送涉嫌线索。银行在接到公安、检察机关查询、冻结、扣划存款通知书后,要积极履行协助义务,按有关规定协助查询、冻结和扣划。对需查明出口收汇单证的真伪及外汇真实来源的协查请求,要立即组织协查并反馈信息。

对不需要继续冻结的存款,公安、检察机关要及时通知银行解冻。

(4) 各海关对涉嫌骗税的货物、物品和运输工具,要加强查验,及时扣留;对需查明出口货物报关单(出口退税联)内容真伪的协查请求,要认真组织协查并及时反馈信息。

(5) 抓捕逃犯是打击骗税犯罪活动的重要内容,各级公安机关要与税务部门密切配合,积极主动摸排逃犯线索,充分运用各种侦查手段,集中抓捕和个案抓捕相结合,力争在短期内,取得明显的效果。

(6) 各部门在协查中要注意发现新的骗税犯罪线索,对在协查中发现的其他线索,属于本部门管辖的,要及时立案查办,不属于本部门管辖的,要及时移送有管辖权的部门查办。

(7) 各级人民检察院、人民法院在审查批捕、起诉、审判骗取出口退税案件中,对主要犯罪事实已经查清、证据确凿的,应及时批捕、起诉、审判,以形成集中打击的声威。对其他犯罪事实一时查不清的,可采取分案追诉的办法解决。

#### ● 1006. 对查出的骗税案件如何处理

对查出的骗取出口税案件的处理有以下几个方面:

(1) 暂停出口退税权。对外贸企业采取伪造、涂改、贿赂或其他非法手段骗取退税以及从事“四自三不见”买单业务的,按《税收征管法》处罚,同时可建议由国家税务总局批准停止其半年以上的出口退税权。在停止退税期间出口和代理出口的货物,一律不予退税。

(2) 取消退税资格。对骗取退税数额较大或者情节特别严重的,由对外贸易经济合作部撤销其出口经营权。

(3) 追缴已退税款。对外贸企业在办理退(免)税过程中,由于企业的过失而造成实际退(免)税款大于应退(免)税款的,税务机关应当责令其限期缴回多退的税款。逾期不缴的,从限期期满之日起,依未缴税款按日加收 5‰ 的滞纳金。

(4) 罚款和没收违法所得。

① 对经营出口货物的企业有下列违法行为之一的,除令其限期纠正外,处以1 000元的罚款。

- 1) 未按规定办理出口退税登记、变更或者注销登记的;
- 2) 未按规定建立、使用和保存有关出口退税账簿票证的;
- 3) 拒绝主管退税的税务机关检查和提供退税资料、凭证的。

② 外贸企业未按规定设置和保管有关出口退税账簿票证,经税务机关责令限期改正而逾期不改正的,可以处以2 000元以下的罚款;情节严重的,处以2 000元以上1万元以下的罚款。

③ 对外贸企业未按规定取得发票的,根据《发票管理办法》规定,税务机关应责令其限期改正,没收非法所得,并处以1万元以下罚款。如果导致其他单位或者个人未缴、少缴或者骗取税款的,由税务机关没收非法所得,可以并处未缴、少缴或者骗取税款1倍以下的罚款。

④ 对为经营出口货物企业非法提供或者开具假退税凭证,有违法所得的,处以违法所得额3倍以下不超过3万元的罚款;没有违法所得的,处以1万元以下的罚款。

⑤ 企业事业单位采取对所生产或者经营的商品假报出口等欺骗手段,骗取国家出口退税款,数额不满10 000元的,由税务机关追缴其骗取的退税款,处以骗取税款5倍以下的罚款。上述企业事业单位以外的其他单位或者个人骗取国家出口退税数额较小,未构成犯罪的,由税务机关追缴其骗取的税款,处以骗取税款5倍以下的罚款。

(5) 追究刑事责任。经调查发现,外贸企业涉嫌骗取出口退税,已达到《刑法》第二百零四条规定骗取出口退税罪犯罪标准的,税务机关应立即按照《移送办法》的规定,将案件移送司法机关追究刑事责任。

[ G e n e r a l I n f o r m a t i o n ]

书名 = 税务知识一本通 国税

作者 = 华雅琴, 顾惠祥主编

页数 = 528

出版社 = 苏州市: 苏州大学出版社

出版日期 = 2004.05

SS号 = 12313172

DX号 = 000005033845

URL = <http://book.szdnnet.org.cn/bookDetail.jsp?dxNumber=000005033845&d=E576DC9F3C75D19F6E03D01C26245024>

封面  
书名  
版权

第一部分 增值税一、增值税综合规定

- 二、增值税会计处理
- 三、增值税征收管理
- 四、增值税专用发票
- 五、增值税优惠政策

第二部分 消费税一、纳税义务人

- 二、课税对象、税目设置和税率
- 三、消费税的计税依据和计算方法
- 四、纳税环节
- 五、登记、申报管理
- 六、金银首饰消费税专项管理
- 七、减免税规定
- 八、消费税核算及会计处理

第三部分 出口退税一、出口货物退（免）税概述

- 二、出口货物退（免）税的规定
- 三、出口货物退（免）税的计算
- 四、出口货物退（免）税的单证办理
- 五、出口货物退（免）税的申报审核
- 六、出口货物退（免）税的函调管理和专用税票管理
- 七、出口货物退（免）税的会计处理
- 八、出口货物退（免）税的登记管理

第四部分 国税稽查一、税务检查

- 二、增值税检查
- 三、增值税专用发票检查
- 四、消费税检查
- 五、出口货物退（免）税检查